

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Analýza oceňování zásob a jejich účtování ve vybrané obchodní společnosti
Analysis of Inventory Valuation and their Accounting in Selected Business Company

Student: Lucie Šťastná

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Marcela Palochová, Ph.D.

Ostrava 2019

Zadání bakalářské práce

Student: **Lucie Šťastná**

Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **6202R049 Účetnictví a daně**

Téma: **Analýza oceňování zásob a jejich účtování ve vybrané obchodní společnosti**
Analysis of Inventory Valuation and their Accounting in Selected Business Company

Jazyk vypracování: **čeština**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Základní charakteristika zásob
3. Základní principy oceňování zásob a jejich účtování
4. Analýza oceňování a účtování zásob ve vybrané obchodní společnosti
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratek

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2018*. 15. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018. 529 s. ISBN 978-80-7552-989-3.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní souvztahnosti podnikatelských subjektů*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014. 352 s. ISBN 978-80-7478-486-6.

LOUŠA, František. *Zásoby komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. 4. vyd. Praha: Grada, 2012. 180 s. ISBN 978-80-247-4115-4.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Marcela Palochová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2018

Datum odevzdání: 10.05.2019



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry

prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci a přílohu č. 3 vypracovala samostatně, přílohy č. 1 a 2 jsem samostatně vložila.“

V Ostravě dne 10. 5. 2019


.....
Lucie Šťastná

Obsah

1	Úvod.....	4
2	Základní charakteristika zásob.....	6
2.1	Charakteristika zásob.....	7
2.2	Členění zásob.....	9
2.3	Vnitropodniková směrnice zásob	13
3	Základní principy oceňování zásob a jejich účtování	16
3.1	Oceňování zásob při pořízení	16
3.2	Oceňování zásob při vyskladnění	19
3.3	Testování na snížení hodnoty zásob	24
3.4	Účtování zásob	25
3.4.1	Účtování zásob způsobem A	26
3.4.2	Účtování zásob způsobem B	27
3.5	Inventarizace zásob.....	30
4	Analýza oceňování a účtování zásob ve vybrané obchodní společnosti.....	33
4.1	Základní informace o společnosti.....	33
4.2	Hospodaření obchodní společnosti.....	39
4.3	Klíčové odběratelé a dodavatelé obchodní společnosti.....	41
4.4	Vnitropodnikové směrnice společnosti Česko-slezská výrobní, a.s.....	41
4.5	Účtování zásob	44
4.6	Oceňování zásob.....	45
4.7	Skladové hospodářství	46
5	Závěr	51
	Seznam použité literatury	53
	Seznam zkratek	55
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 ÚVOD

Pro tuto bakalářskou práci si autorka vybrala téma, které se zabývá zásobami obchodní společnosti. Zásoby představují významnou část majetku účetní jednotky, které jsou pořizovány za účelem zabezpečení výrobní činnosti. V průběhu výrobního procesu se postupně přeměňují na různé formy majetku. Pro obchodní společnost jsou důležité zejména tím, že dokáží vyrovnat časový či prostorový nesoulad mezi výrobou a spotřebou a obchodní společnost usměrňuje vývoj zásob tak, že zajistí plynulý výrobní proces a činnost společnosti.

Zásoby tvoří z pohledu podnikové ekonomiky významnou část majetku, kde je vázán po určitou dobu kapitál obchodní společnosti. Cílem každé účetní jednotky je usilovat o držení zásob v optimální výši, tak aby finanční kapitál vložený do zásob neměl negativní vliv na výrobní činnosti a hospodaření společnosti. Objem zásob a jejich optimalizace se odvíjí od velikosti obchodní společnosti, předmětu podnikání a rozsahu výroby. Strategické řízení zásob může společnosti umožnit dosažení lepšího výsledku hospodaření a také konkurenční výhody na trhu.

Vzhledem k tomu, že zásoby patří mezi oběžný majetek, je třeba z účetního hlediska zvolit vhodné metody pro účtování a oceňování zásob. Tyto zvolené metody by však měly být zakotvené ve vnitropodnikové směrnici každé účetní jednotky tak, aby nedocházelo ke špatnému postupu v průběhu účetního období. V této směrnici by měl být také popsán průběh inventarizace zásob.

Samostatná práce je rozdělena do dvou částí, teoretické a praktické. V první kapitole teoretické části je cílem popsat jednotlivé prvky zásob a jejich vymezení a kategorizovat jejich základní členění. Dílčím cílem je definovat jednotný metodický postup při zachycování hospodářských operací ve vnitropodnikových směrnících a jejich legislativní ukotvení dle platných právních norem v České republice. Druhá kapitola teoretické části je zaměřena na oblast problematiky oceňování zásob a jejich účtování, jejímž hlavním cílem je objasnit všechny způsoby oceňování, a to jak při pořízení, tak při vyskladnění zásob a znázornit ukázkou ocenění zásob na praktickém příkladu. Dále je cílem této kapitoly vysvětlit jednotlivé způsoby účtování zásob, včetně ukázkou zaúčtování zásob na názorném příkladu. V závěru této kapitoly je dílčím cílem popsat proces inventarizace zásob, jejich druhy a vysvětlit situace jejich vypořádání při vzniklých inventarizačních rozdílech.

Cílem praktické části je analyzovat oceňování a účtování zásob ve vybrané obchodní společnosti Česko-slezská výrobní, a.s. Úvodem této části jsou čtenářům sděleny základní informace o obchodní společnosti, její hospodaření a vnitropodnikové směrnice. Dále se

autorka zaměřuje na systém účetnictví, způsob účtování a oceňování zásob a vedení skladového hospodářství. Dílčím cílem je analyzovat příklady oceňování zásob, které jsou zpracované dle skutečných údajů z obchodní společnosti a navrhnout opatření, které by mohlo vést k lepšímu způsobu použití nákladových vzorců při vyskladňování stejného druhu zásob.

Při zpracování bakalářské práce je použita metoda deskripce, tzn. popis, který je aplikován v teoretické i praktické části. V celé práci je použita metoda postupu a v praktické části je využita metoda praktické aplikace na vybranou obchodní společnost. V praktické části je také použita metoda analýzy neboli rozboru a metoda komparace ke srovnání oceňování konkrétní položky zásob.

V této bakalářské práci autorka vychází z různých zdrojů odborné literatury, platných právních předpisů a interních zdrojů obchodní společnosti. Vlastní názory, připomínky, návrhy či zhodnocení jsou v celé bakalářské práci psány kurzívou.

2 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA ZÁSOb

Každá účetní jednotka sleduje svůj majetek a své zdroje krytí, náklady, výnosy a výsledek hospodaření a tyto informace je povinna zveřejňovat do sbírky listin obchodního rejstříku. Využívají je interní i externí uživatelé a tyto údaje jsou zveřejňovány formou účetní závěrky. Účetní závěrkou rozumíme nedílný celek účetních výkazů, obecně také označovanou jako účetní záznam, jehož forma může být zpracována v listinné, technické či smíšené podobě. Tvoří klíčový a vrcholový dokument v účetní jednotce, který sděluje uživatelům (bankám, společníkům, věřitelům, daňovým orgánům, atd.) komplexní informace o majetkové a finanční situaci účetní jednotky a představuje tak plastický obraz o jejím hospodaření v minulém účetním období. Povinností účetní jednotky je, aby závěrka obsahovala:

- název účetní jednotky,
- sídlo, popřípadě místo podnikání či bydliště,
- identifikační číslo,
- právní formu,
- předmět podnikání,
- rozvahový den,
- okamžik sestavení závěrky,
- podpis statutárního orgánu.

Účetní závěrka musí být sestavena tak, aby podávala věrný a poctivý obraz hospodaření účetní jednotky, čímž rozumíme, že obsah položek účetní závěrky je shodný se skutečným stavem při použití všech účetních metod a účetních principů v souladu se zásadami zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“) a Českých účetních standardů pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ČÚS“). (Ryneš, 2017; Březinová 2017)

V České republice se sestavují různé druhy účetních závěrek, které jsou spojovány časovým okamžikem a důvodem sestavení. Mezi její druhy patří:

- Řádná účetní závěrka – sestavovaná k poslednímu dni běžného účetního období;
- Mimořádná účetní závěrka – sestavovaná k rozvahovému dni, který je jiný, než řádný rozvahový den;
- Mezitímní účetní závěrka – sestavována v průběhu účetního období a k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne, neprovádí se plná inventarizace, pouze

činnosti související s vyjádřením ocenění majetku a závazků a neuzavírají se účetní knihy;

- Konsolidovaná účetní závěrka – sestavována v případech, kdy obchodní společnost ovládá nebo řídí více účetních jednotek a sestavuje se za vymezený majetkově propojený (konsolidační) celek a je tvořena na základě určených metod.

Účetní závěrku je možné sestavit v plném nebo zkráceném rozsahu. V plném rozsahu sestavuje rozvahu a výkaz zisku a ztrát účetní jednotka, která má za povinnost tyto údaje ověřovat auditorem a údaje z účetní závěrky zveřejňovat. Ve zkráceném rozsahu sestavují rozvahu, výsledovku a přílohu takové účetní jednotky, které nemají za povinnost závěrku ověřovat auditorem, dle zákona o účetnictví § 20.

Účetní závěrkou tedy rozumíme výstup konkrétních informací o ekonomickém životě dané účetní jednotky za sledované účetní období. Je tvořena rozvahou, výkazem zisku a ztrát, přílohou, přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu. Rozvaha neboli bilance je přehled o majetku (aktiva) a zdrojů financování (pasiva). Aktiva tvoří krátkodobý (oběžný) a dlouhodobý majetek, pasiva jsou tvořeny vlastními a cizími zdroji. Do krátkodobého majetku se řadí především **zásoby**, peníze na bankovním účtu či pokladně a pohledávky za odběrateli. (Ryneš, 2017; Březinová 2017)

V této bakalářské práci se autorka věnuje zásobám společnosti a považuje za důležité seznámit čtenáře s charakteristikou zásob, jejich členěním a právní úpravou. Zaměří se na oblast, se kterou se setkávají obchodní společnosti, přicházející v rámci své ekonomické činnosti do styku se zásobami (tzv. uskladněný materiál, zboží, nedokončená výroba, atd.). Zásoby jsou významné především proto, že v každé obchodní společnosti by měly zachovávat plynulý výrobní proces, se zajištěním dostatečného množství materiálu pro výrobu.

2.1 Charakteristika zásob

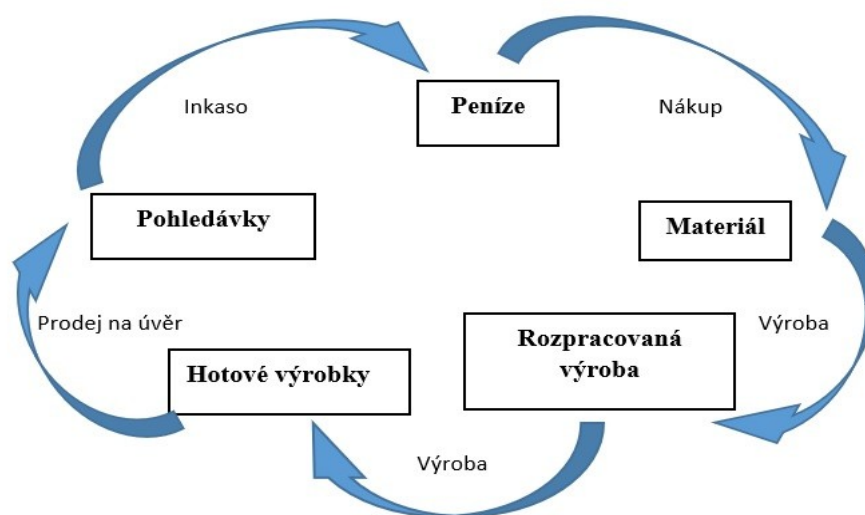
Zásoby mají povahu movitých věcí a tím tak představují aktiva účetní jednotky. Řadíme je mezi oběžná aktiva, které by měly být drženy v účetní jednotce krátkodobě. Taková aktiva jsou realizována buď do jednoho roku (prodej, spotřeba ve výrobě apod.), nebo v rámci jednoho provozního cyklu účetní jednotky. V podstatě zásobami jsou všechny majetkové hodnoty, které nemají dlouhodobý charakter, a nejedná se o finanční majetek podniku (peníze na bankovních účtech, peníze v hotovosti, šeky). (Kolektiv autorů, 2018; Bokšová, 2013)

Výrobní podnik si zásoby pořizuje z důvodu zajištění běžné výrobní či obchodní činnosti, během které se zásoby postupně mění v jiné formy majetku (materiál se postupně mění v rozpracovaný výrobek či polotovár a následně na hotový výrobek), nebo se přímo

spotřebovávají. Podíl zásob v jednotlivých podnicích je závislý na předmětu činnosti, technologických postupech, situaci na trhu zásob, velikosti výrobního podniku a dalších faktorech. Zásoby tvoří důležitou část majetku výrobního podniku, kterým je třeba věnovat pozornost a to zejména z důvodu, že mají přinášet ekonomický prospěch, jsou výsledkem proběhlých transakcí a jsou oceňovány v peněžních jednotkách. (Sedláček 2017)

Z výše uvedeného textu se dá uvést, že zásoby tvoří oběžný majetek, jehož formy se postupně mění v tzv. koloběhu oběžných aktiv. Koloběh začíná nákupem materiálu či jiných surovin za peníze, následně jde materiál do výroby, kde se změní v nedokončené výrobky (polotovary), dále tak v hotové výrobky, které se následně nabízí odběratelům, čímž nám vzniká pohledávka a uhrazením pohledávky jsme na začátku koloběhu, kdy nám přijdou peníze v hotovosti nebo na účet (viz schéma č. 2.1), a celý proces může začít znovu.

Schéma č. 2.1 Koloběh oběžných aktiv



Zdroj: Synek 2011 – vlastní zpracování

Oběžný majetek je tedy neustále v pohybu oproti dlouhodobému majetku (např. stroje, budovy), jejichž obrat je velmi pomalý. Důležitými ukazateli využití oběžného majetku je rychlost koloběhu, kdy čím rychleji dochází k obratu, tím vyšší je využití oběžného majetku. (Synek 2011)

Jednotlivé prvky zásob a jejich vymezení jsou uvedeny v § 9 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „vyhláška 500/2002 Sb.“). Ve výše uvedené vyhlášce jsou rozvahové položky zásob rozčleněny dle níže uvedeného označení:

C.I. Zásoby

C.I.1. Materiál

C.I.2. Nedokončená výroba a polotovary

C.I.3. Výrobky a zboží

C.I.3.1. Výrobky

C.I.3.2. Zboží

C.I.4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

C.I.5. Poskytnuté zálohy na zásoby.

Závěrem lze o zásobách uvést, že jsou důležitým prvkem v teorii zásob, zejména jeho zdrojem, který vlastní každá účetní jednotka. Každá společnost by měla používat funkční metodiku pro optimalizaci - řízení zásob, tak aby udržovala zásoby na úrovni potřebné k vyrovnávání časového a množstevního nesouladu v období mezi procesem výroby u dodavatele a spotřeby u odběratele.¹

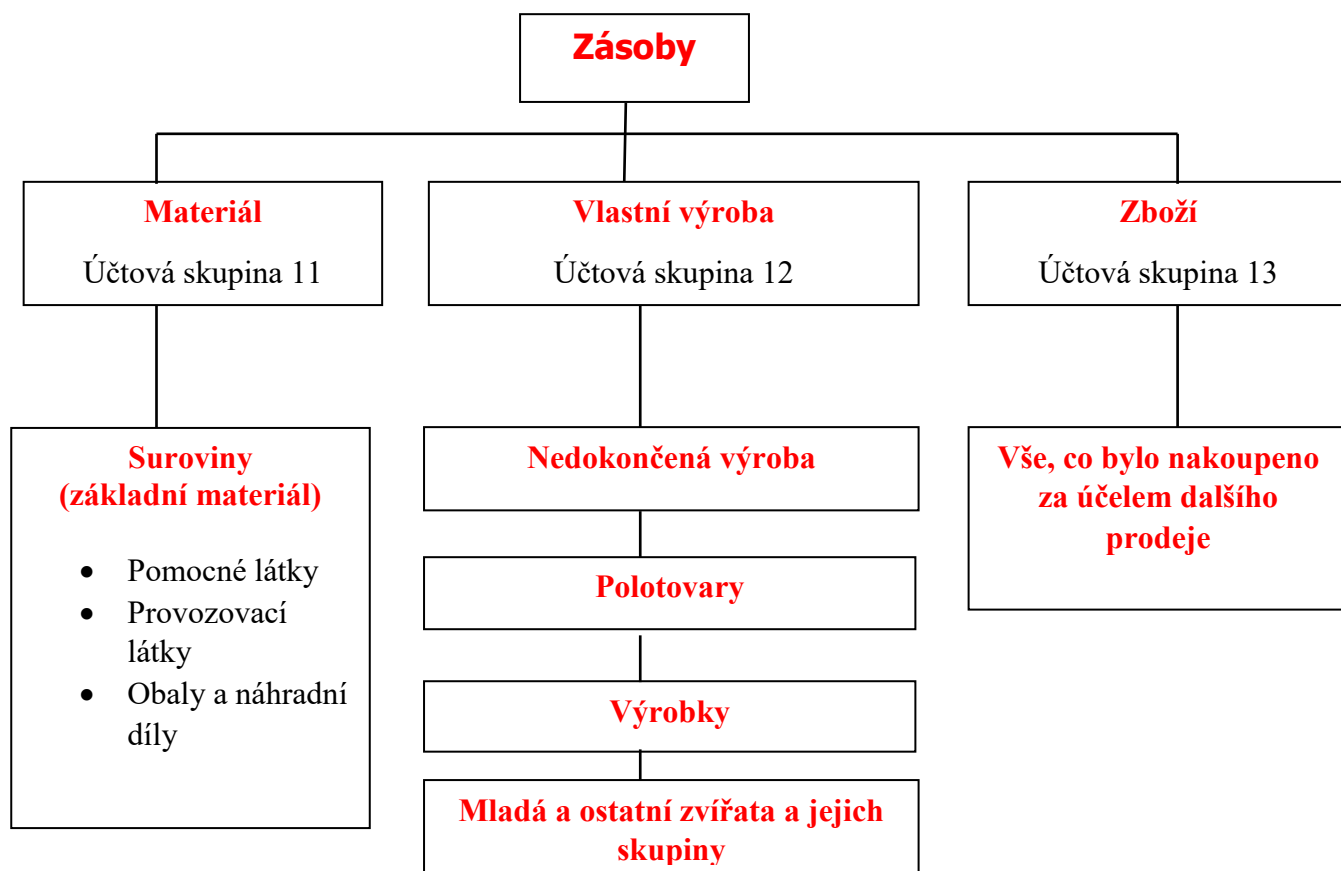
2.2 Členění zásob

Zásoby lze rozdělit do dvou velkých skupin aktiv (viz obrázek č. 2.2):

- Zásoby nakupované od dodavatelů:
 - jedná se o takové zásoby, které jsou nakoupeny a drženy za účelem dalšího prodeje, kdy reprezentantem takové skupiny je zboží,
 - jedná se o materiály a podobné dodávky, které čekají na skladě, až budou spotřebovány ve výrobním procesu nebo při poskytování služeb,
 - jedná se o mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny.
 - Zásoby vyrobené vlastní produkcí:
 - v případě výrobního podniku tím rozumíme nedokončenou výrobu, polotovary a hotové výrobky,
 - zvířata (ne základní stáda),
 - v případě podniku provádějící služby se jedná o zásoby, které tvoří náklady na služby, které byly dosud nedokončené nebo byly již dokončené, ale ještě nebyly vykázány tržby.
- (Kovanicová, 2005; Barry ELLIOTT a Jamie ELLIOTT, 2013)

¹ Portál.POHODA: *Proces řízení zásob ve firmách* [online]. [cit. 2019-03-14]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/proces-rizeni-zasob-ve-firmach/>

Schéma č. 2.2 Členění zásob



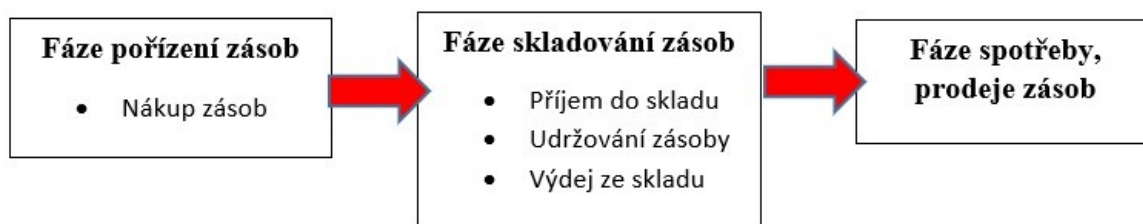
Zdroj: Sedláček 2017 – vlastní zpracování

Dle přílohy č. 4 vyhlášky 500/2002 Sb., kterou se stanoví směrná účtová osnova jsou zásoby zařazeny do účtové třídy 1. Tato účtová třída je dále rozdělena v účetní osnově do níže uvedených účetních skupin:

- 11 – Materiál
- 12 – Zásoby vlastní činnosti
- 13 – Zboží
- 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby
- 19 – Opravné položky k zásobám

Nakupované zásoby představují aktiva, která budou spotřebována jako vstupy do výrobního procesu nebo budou užity k režijní spotřebě nebo také mohou být prodána (viz schéma č. 2.3). (Bokšová, 2013)

Schéma č. 2.3 Koloběh nakupovaných zásob



Zdroj: Bokšová 2013 – vlastní zpracování

Materiál dle účetní osnovy skupina 11 zahrnuje:

- suroviny – základní materiál, který ve výrobním procesu tvoří jeho podstatu a mění svou hodnotu zcela nebo zčásti do nového výrobku (dřevo, bavlna, apod.),
- pomocné látky – pomocný materiál, který netvoří ve výrobním procesu jeho podstatu, ale vstupuje do hodnoty výrobku (lak na dřevo, barva na kov, apod.),
- provozovací látky – jsou látky potřebné k zajištění chodu výroby (olej, mazivo, apod.),
- náhradní díly – rozumíme tím náhradní díly určené k výměně komponent dlouhodobého majetku,
- obaly – rozumíme tím např. bedny, krabice, pytle, apod., které chrání a usnadňují dopravu a skladování a dělí se na vratné a nevratné,
- pokusná zvířata – rozumíme tím veškerá zvířata, které se nevykazují v dlouhodobých hmotných aktivech a jejich určení je zejména ve výzkumných ústavech, jedná se např. o mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu, ryby, včelstva, apod.,
- drobný movitý majetek – hmotné movité věci, kde podle účetní jednotky se účtují jako zásoby a doba použitelnosti je delší než jeden rok. (Skálová, 2018)

Zásoby vlastní činnosti dle účetní osnovy skupina 12 si vytváří podle svých potřeb účty syntetické, případně účty analytické. Vyjma nedokončené výroby patří do této účetní skupiny polotovary vlastní výroby, výrobky a mladá a ostatní zvířata. Do zásob vlastní výroby patří:

- Nedokončená výroba – jedná se o výrobky, které prošly několika fázemi výrobního procesu, ale nejsou již materiálem a ani hotovými výrobky. Nedokončená výroba může také obsahovat nedokončené činnosti (služby), při nichž nedojde ke vzniku hmotného produktu;

- Polotovary vlastní výroby – jedná se o nedokončené výrobky, které neprošly všemi stupni výrobního procesu a jsou určeny nejen k dokončení do finální podoby, ale mohou se i samostatně prodávat jiným subjektům. Obecně to lze nazvat terminologií, že se jedná o tzv. přechodný stav zásob mezi materiálem a hotovými výrobky;
- Výrobky – jedná se o dokončené výrobky vlastní výroby s cílem je prodat, výjimečně však mohou být určeny ke spotřebě uvnitř podniku s tím, že pokud má výrobní podnik vlastní prodejnu, výrobky zde může zařadit mezi zboží v této prodejně;
- Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny – tato kategorie obsahuje všechna zvířata včetně jatečných zvířat, která nejsou zařazena do dlouhodobého majetku, materiálu ani zboží. Například se jedná o chovná zvířata, kožešinová zvířata, hejna slepic, kachen, hus, krůt, ryby, včelstva, apod., kdy pro správné účetní zařazení je rozhodné, zda byly vychovány vlastní účetní jednotkou (zásoby vlastní výroby) nebo byly zakoupeny za účelem jeho dalšího prodeje. V tom případě je evidujeme jako zboží. (Sedláček, 2017)

Zboží dle účetní osnovy skupiny 13 zahrnuje

- movité věci, které jsou pořizovány za účelem dalšího prodeje,
- produkty vlastní činnosti, které byly aktivovány a předány do podnikových prodejen,
- zvířata vlastního chovu s výjimkou jatečných zvířat, která jsou chována za účelem jeho dalšího prodeje,
- nemovitosti nakoupené za účelem dalšího prodeje, které však nejsou účetní jednotkou využívány, pronajímány a nedochází u nich k technickému zhodnocení (např. dům, pozemek, atd.). (Louša, 2012)

Poskytnuté zálohy na zásoby jsou evidovány v rámci účtové skupiny 15, kdy se jedná o tzv. finanční plnění, které je uskutečněno zaplacením finanční zálohy předem účetní jednotkou dodavateli materiálu nebo zboží. Tato položka je určena k přesnějšímu zařazení pohledávek a umístění v položce rozvahy. Účtování poskytnutých záloh probíhá v okamžiku faktické úhrady, nikoli ve chvíli přijetí zálohových faktur. Následná faktura je pak ponížena o částku zaplacených záloh. Účtová skupina 15 je rozčleněna do tří účetních položek:

151 – poskytnuté zálohy na materiál,

152 – poskytnuté zálohy na mladá a ostatní zvířata,

153 – poskytnuté zálohy na zboží.

Opravné položky k zásobám jsou evidovány v účtové skupině 19, kdy představují nástroj dočasného snížení hodnot majetku vyjádřené pomocí opravné položky, nejedná se však o trvalé snížení hodnot vyjádřené pomocí odpisu. Tato účtová skupina je tvořena v souladu se zásadami opatrnosti a věrného obrazu účetnictví, v případech kdy účetní hodnota zásob je vyšší než jejich reálná hodnota. Jsou tvořeny na základě inventarizace majetku, a to pouze pokud dojde přechodně ke snížení hodnot aktiv, nikdy ne však ke zvýšení aktiv. (Kolektiv autorů, 2014)

V praxi však nastávají situace, kdy výrobní podnik má na skladu materiál, který je dočasně neprodejný a zapomene či odmítá vytvořit k těmto zásobám opravné položky. Takovým postupem však dochází k nadhodnocování aktiv a jeho výsledek hospodaření, což je protiklad se zásadou opatrnosti a věrného obrazu účetnictví.²

2.3 Vnitropodniková směrnice zásob

Každá účetní jednotka má povinnost si zpracovat vnitropodnikové směrnice. Tyto interní směrnice jsou nástrojem řízení obchodní společnosti, které jsou závazné pro vymezení určitých firemních pravidel a postupů. Směrnice vycházejí z ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, z vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „vyhláška 500/2002 Sb.”)

Při tvorbě interních směrnic vždy záleží na hospodářské činnosti a náplně každé účetní jednotky. Dle této činnosti by měl být upraven i rozsah vnitřní směrnice. Takové směrnice by měly mít zpracovány všechny podnikatelské subjekty, včetně fyzických osob podnikatelů, za předpokladu, že jsou účetní jednotkou.

Hlavním prvkem směrnic je ustanovení jednotného metodického postupu při zachycování hospodářských operací ve všech vnitřních střediscích, a to ve stejném období. Pro správné zhodnocení či posouzení účetních operací v podniku je důležitý jednotný postup daný interní směrnicí. Dalším významným aspektem pro vytvoření směrnic je tvorba určitých

² PROCHÁZKA, David. *Konzervatismus v účetnictví - od historie po současnost* [online]. 2. 12. 2006 [cit. 2019-03-08]. Dostupné z:

https://webhosting.vse.cz/prochazd/media/Materialy/VSE/Veda/2006/2006_Pedkonf.pdf?fbclid=IwAR12zC9nhb_XBXw5CkUVLVbbjxWUsAk3c3z1BcGXjgkQ_KZyE6HPjm4vFs

nástrojů pro vnitřní řízení podniku, čímž se minimalizuje riziko, kdy by docházelo k porušování právních předpisů. Pro zaměstnance podniku jsou usnadněním plnění svých pracovních povinností, ale na druhou stranu jsou také závazné pro dodržování pravidel a postupů. (Kovalíková, 2018)

Vnitropodnikové směrnice podléhají vyšším právním normám a protože každoročně může docházet k jejich legislativním změnám, je třeba směrnice kontrolovat a upravovat ty změny, kterých se změny v zákonech týkají. Je vhodné, aby směrnice byly vytvořeny samostatně, přehledně a uspořádány do ucelené jednotky.

Obecně lze uvést, že účetní vnitropodnikové směrnice jsou stanovená pravidla pro zpracování celého účetnictví a obsahují popis organizace, podmínky, povinnosti a odpovědnosti v jednotlivých pracovních střediscích. (Kovalíková 2018)

V rámci této bakalářské práce, která se věnuje zásobám podniku, se vnitropodnikové směrnice řídí především zákonem o účetnictví, který tuto kapitolu upravuje v části čtvrté § 24 až § 28 – způsoby oceňování zásob a dále v části páté § 29 až § 30 – inventarizace majetku a závazků, kde jsou uvedeny druhy inventarizace a jejich způsoby provedení. Další právní normou, kterou se řídí tvorba interních směrnic upravující zásoby podniku je vyhláška 500/2002 Sb., kde se zabývá zásobám v části druhé - účetní závěrka a části čtvrté – účetní metody. Při tvorbě interních směrnic se také postupuje dle Českých účetních standardů pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, které se zásobám věnují v kapitole ČÚS č. 007 – inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob a dále v kapitole ČÚS č. 015 – zásoby. Jsou zde uvedeny způsoby oceňování, postupy účtování, také obsahové vymezení zásob a v poslední části jsou zpracovány účty analytické a podrozvahové, která nám slouží k identifikaci zásob se zohledněním předmětu činnosti.

Sestavení vnitropodnikových směrnic je poměrně časově náročné a složité. Na jejich tvorbě se podílí ve většině případů účetní či ekonomický odbor a optimální je spolupráce také s dalšími osobami jako např. daňový poradce, ekonom, auditor či majitel firmy. Co se týká struktury směrnice, není důležité, jak je směrnice formálně napsána, důležité však bývá její obsahové vymezení a zavedení směrnice do praxe. Při zpracování vnitropodnikové směrnice je pro její přehlednost vhodné její strukturu rozdělit na tyto části:

a) Záhlaví

- název a sídlo účetní jednotky – musí být jednoznačné, že se jedná o danou účetní jednotku nebo podnikatelský subjekt a není možné jeho zpochybnění či záměna,

- název písemnosti a její přesné číselné označení – název směrnice je tvořen libovolně dle účetní jednotky, avšak musí být jednoznačné jeho číselné označení,
- název konkrétní směrnice – jedná se o rozlišení a identifikaci obsahu směrnice,
- schválení – v každé vnitropodnikové směrnici musí být podpisový záznam osoby schvalující danou směrnici. Touto osobou je především jednatel společnosti, generální ředitel, atd.,
- revize – každou směrnici musíme aktualizovat a upravovat z důvodu legislativních změn. V případě upravené směrnice uvádíme, o kolikáté novelizované vydání se jedná,
- vydal – osoba, která směrnici vypracovala a má tuto normu po celou dobu na starosti, sleduje legislativní změny a tyto aplikuje do uvedené směrnice. V případě nejasností se zaměstnanci obrací na tuto pověřenou osobu,
- rozdělovník – poskytuje informaci o tom, kdo danou směrnici obdrží a kolik kusů bude vydáno (Sotona, 2006; Hruška, 2005);

b) Vlastní text směrnice

- uvedení odkazu na příslušné předpisy a jejich citace,
- vymezení specifika účetní jednotky,
- uvést, komu je směrnice určena a případně jestli nějakou směrnici ruší;

c) Zápatí

- účinnost – datum, od kterého je směrnice platná,
- datum a místo vydání – zde je uvedeno, kde a kdy byla směrnice sepsána,
- počet stran a číslo stránky.

Interní směrnice se však rozdělují na dvě skupiny a to na povinné a nepovinné.

Povinné směrnice vyplývající z legislativy a obsahují účtový rozvrh, odpisový plán, podpisové záznamy, časové rozlišení nákladů a výnosů, kurzové rozdíly, cizí měny, druhy materiálu účtovaných přímo do spotřeby, rozpuštění nákladů, konsolidační pravidla, pravidla pro tvorbu rezerv, deriváty, zásoby a jiné.

Nepovinné směrnice mohou obsahovat seznam používaných účetních knih, inventarizace, pohledávky po splatnosti, forma vedení účetnictví, ocenění majetku, účtování zásob, oceňování zásob, normy přirozených úbytků, způsob účtování DPH, provádění účetní závěrky včetně harmonogramu závěrkových prací. (Sotona, 2006; Hruška, 2005)

3 ZÁKLADNÍ PRINCIPY OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb A JEJICH ÚČTOVÁNÍ

Oceňováním zásob se rozumí přiřazení peněžních hodnot jednotlivým účetním položkám. V obchodní korporaci je nutné před zaúčtováním provést ocenění majetku a zásob. Stav a pohyb tohoto majetku je zpravidla upraven vnitřní účetní směrnicí. Způsoby oceňování a jejich základní pravidla jsou upraveny v zákoně o účetnictví (§ 24, § 25), dále ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., která stanovuje způsoby oceňování zásob související s jejich pořízením, a také v ČÚS č. 015, která blíže rozvádí § 25 zákona o účetnictví a § 49 vyhlášky 500/2002 Sb. (Sedláček, 2017)

3.1 Oceňování zásob při pořízení

Zásoby se oceňují zpravidla při procesu jejich pořízení, je však důležité rozlišovat oceňování zásob externě pořízených a zásob vytvořených vlastní činností, které se oceňují vlastními náklady. V případech, kdy nelze zjistit pořizovací cenu (např. bezúplatné nabytí) nebo nelze stanovit cenu, která by určovala vlastní náklady na vytvoření zásob vlastní činností, se oceňují zásoby tzv. reprodukční pořizovací cenou. (Kolektiv autorů, 2018)

Pořizovací cena se skládá z ceny pořízení a vedlejších pořizovacích nákladů (náklady s pořízením související). Cenou pořízení se rozumí kupní cena, jejíž součástí je u účetní jednotky neplátce DPH i výše daně uvedené na daňovém dokladu a při nákupu ze zahraničí je její součástí také clo. Jaké náklady jsou považovány za vedlejší pořizovací náklady, a které naopak jimi nemohou být, upravuje § 49 vyhlášky 500/2002 Sb. Ve vyhlášce není uveden plný výčet nákladů s pořízením souvisejících, a proto mohou vzniknout i náklady zde nestanovené (např. skladné hrazené kupujícím při dopravě zboží). Vedlejšími pořizovacími náklady se rozumí přepravné provedené externí společností nebo také jako vnitropodniková služba, pojistné a provize. Naopak, co není součástí nákladů s pořízením související, je ve vyhlášce uvedeno, že se jedná o tyto náklady:

- úroky z úvěrů a zápůjček,
- kursové rozdíly,
- smluvní pokuty,
- úroky z prodlení a sankce ze smluvních vztahů. (Sedláček, 2017; Louša 2012)

Při oceňování zásob v pořizovací ceně jsou základní principy účetní praxe uskutečněny několika způsoby. V případech analýz nákladů spojených s pořízením zásob je

nutné zvlášť evidovat na analytických účtech cenu pořízení a náklady související s jejím pořízením. V případech velkých obchodních korporací, které nakupují od různých dodavatelů a mají velké pohyby zásob, se často používají pro zjednodušení tzv. pevné ceny pořízení (vypočtená odchylka od skutečné ceny pořízení a zvlášť související náklady). (Sedláček, 2017)

Vlastními náklady se oceňují zásoby vytvořené vlastní činností, které se oceňují dle skutečné výše nebo na základě vypočtených předběžných kalkulací výrobního procesu stanového účetní jednotkou. Kalkulace vycházející z konkrétních technologických, organizačních a finančních hledisek výroby, obsahující především přímé náklady (přímý materiál, přímé mzdy, ostatní přímé náklady, které si stanoví daná účetní jednotka). V konkrétních případech mohou přímé náklady obsahovat i jiné náklady tzv. kooperace (např. subdodávky, poddodávky). Vlastní náklady mohou zahrnovat i nepřímé náklady, které lze přiřadit k výrobě nebo k jiné činnosti. Jsou to náklady, které jsou spojené s více druhy výkonů, souvisí s řízením a obsluhou výroby tzv. výrobní režie a vztahují se k určitému období, patří sem např. nepřímý materiál, nepřímé mzdy, odpisy, spotřeba energie, náklady na opravy, údržbu apod. Musí se však vždy jednat pouze o skutečně vynaložené náklady. Záleží na vůli účetní jednotky, zda budou nepřímé náklady do ocenění zásob vlastní výroby zahrnuty či nikoliv. Je však třeba dbát na povinnosti stanovené zákonem, kdy je nutno respektovat princip významnosti, věrného a poctivého zobrazení skutečnosti majetku. (Kolektiv autorů, 2017; Louša, 2012)

Účetní jednotky by si měly určit a sestavit kalkulační vzorec pro stanovení výše vlastních nákladů a tento zařadit do vnitropodnikových směrnic podniku. Obvykle se kalkulační vzorec pro ocenění zásob vlastní výroby objevuje v této podobě:

Přímý materiál

Přímé mzdy

Ostatní přímé náklady

Výrobní režie

Vlastní náklady výroby

Dle zákona o účetnictví a vyhlášky 500/2002 Sb. má účetní jednotka povinnost při určování výše vlastních nákladů zařadit do ocenění takové přímé náklady a poměrnou část fixních a variabilních nepřímých nákladů, přímo související s příslušným výrobním výkonem a vztahující se k období činnosti. Náklady určené na prodej se nezahrnují do ocenění. (Ryneš, 2017)

Mezi **fixní nepřímé náklady** řadíme takové náklady, u kterých nedochází k jejich změně při různých objemech výroby. Typickým příkladem jsou například časové odpisy budov nebo náklady na vytápění a osvětlení těchto budov. Naopak do **variabilních nákladů** řadíme takové náklady, které se při změně objemu výroby mění. S objemem výroby se variabilní náklady mohou měnit progresivně nebo regresivně. Do variabilních nákladů náleží přímé náklady ve formě mezd, nákladů na energie a přímý materiál, které jsou bezprostředně použité k výrobě daných produktů, avšak také variabilní nepřímé náklady, mezi které patří například výkonové odpisy dle vyrobených jednotek výrobků. (Kolektiv autorů, 2017)

Při samotném oceňování v praxi však nebývá problém přiřadit přímé náklady, ovšem problémy nastávají při stanovení výše výrobní režie a způsobu přiřazení variabilních a fixních nepřímých nákladů ke kalkulační jednotce (zakázce). Jejich metodu a způsob přiřazení si výrobní podnik zvolí zcela samostatně dle druhu výroby, způsobu a struktury řízení, a to například rozpouštěním režie přes rozvrhovou základnu nebo účetní jednotka použije hodinové nákladové sazby.

To, jak budou výrobní režie do ocenění zásob vlastních nákladů zařazeny, by mělo odpovídat předpokládanému objemu výroby, který vychází z plánovaného objemu výroby dle finančních plánů pro nejbližší časový úsek. Pokud je zjištěno, že kapacita výroby neodpovídá plánu a její využití je vyšší, tak se hodnota přiřazovaných režii snižuje rozpouštěním režie na větší množství zpracovaných výkonů. V opačném případě nižšího využití kapacity je režie běžným nákladem pro dané časové období a neuvádí se do vlastních nákladů vyráběných výkonů.

Do ocenění zásob vlastní výroby by se však nikdy neměly zařazovat náklady, jako jsou například správní režie, odbytové náklady, náklady na skladování či přesun zásob mezi interními sklady, náklady na prodej výrobků, odpad či vadně vyrobené kusy, obchodní marketing a propagace. V zákoně o účetnictví je uvedeno, že do ocenění zásob vytvořených vlastní činností patří takové přiřaditelné náklady, které mají příčinnou souvislost s výrobou těchto výkonů. Z toho je zřejmé, že výše uvedené náklady by neměly být součástí ocenění zásob.

Další problematickou oblastí může být zařazování finančních nákladů do ocenění zásob. Tyto náklady (úroky a podobné platby) se zpravidla nezahrnují do ocenění. Vzhledem k dlouhodobému výrobnímu procesu může výrobní podnik stanovit, že úroky budou aktivovány do vlastních nákladů, a to do okamžiku dokončení výkonů. Po tomto datu se však další vzniklé úroky zařazují již do běžného výsledku hospodaření. (Ryneš, 2017)

Závěrem lze uvést, že ocenění zásob vlastní výroby vychází z vnitropodnikového účetnictví, které jsou tvořeny na základě účetních standardů a podnik je povinen zajistit průkazné podklady:

- pro aktivaci vlastních výkonů,
- o stavu a změně stavu zásob vytvořených vlastních činností,
- pro ocenění zásob a ostatních výkonů vytvořených vlastní činností.

Tam, kde není možné zjistit vlastní náklady vytvořené ve vlastní režii, dochází k ocenění reprodukční pořizovací cenou. (Ryneš, 2017)

Reprodukční pořizovací cena představuje cenu pro ocenění zásob, které nebyly pořízeny nákupem nebo vyrobeny vlastní činností. Dle zákona o účetnictví je to cena, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. V případě, kdy původní cena není známa, se cena stanovuje znaleckým posudkem nebo odborným odhadem anebo se použije cena, která je považována za cenu obvyklou. Zákon ani žádný jiný účetní předpis neupravuje v těchto případech postup účetních jednotek. Cena obvyklá se používá zpravidla při oceňování drobného majetku, kdy není nutná přítomnost odborného odhadce a cena se stanovuje dle aktuálních cen v místě a čase obvyklém, nebo dle faktury, kde je uvedeno podobné zboží. Je třeba však vzít v úvahu, kde byl majetek získán. Pokud došlo k dalším nákladům při pořízení (doprava, montáž) je třeba reprodukční cenu o uvedené náklady zvýšit. Může se jednat o zásoby získané bezúplatně (dědictví, dar), nalezené zásoby (inventurní přebytky zásob) a také odpady z výrobní činnosti, které lze ve výrobním procesu znovu použít. (Sedláček, 2017; Mrkosová, 2017)

V případě **nevyfakturovaných dodávek** účetní jednotka postupuje při oceňování podle uzavřené smlouvy, případně odhadem podle účetních dokladů, který má k dispozici. (Skálová, 2018)

3.2 Oceňování zásob při vyskladnění

Materiál, který je vedený na skladě za účelem jeho dalšího využití, např. spotřeby, prodeje, který byl pořízen nákupem či byl vyroben vlastní činností, je nutno při vyskladnění taktéž ocenit. Vzhledem k tomu, že dochází k různým pořizovacím cenám v průběhu jednotlivých nákupů, je nutné, aby si účetní jednotka vybrala při vyskladnění příslušných druhů zásob do spotřeby, takový způsob ocenění, který nejvíce vyhovuje jejím podmínkám.

Při pořizování jednoho druhu materiálu či zásob může docházet k různým cenovým rozdílům, kdy v průběhu roku kolísá cena zásoby v závislosti na výkyvech tržního prostředí. Například v chemickém průmyslu při nákupu ropy se její cena může během roku různě

pohybovat, a to klesat či stoupat. Ropa se však průběžně tankuje do zásobníku, kde se všechna smíchá a může dojít ke zkreslení, jak ocenit vyskladněnou ropu. Na základě těchto důvodů ČÚS a zákon o účetnictví připouští několik možností oceňování zásob při vyskladnění, a to sledování skutečné pořizovací ceny, metoda váženého aritmetického průměru, metoda FIFO a oceňování pevnou skladovou cenou. (Ryneš, 2017; Kolektiv autorů, 2017)

Oceňování zásob ve **skutečných pořizovacích cenách** se používá tehdy, pokud se při nákupu cena materiálu po delší dobu nemění, k tomu dochází zpravidla například u dlouhodobých smluv s dodavatelem. V případech, kdy dochází k nákupu stejných zásob od různých dodavatelů za rozdílné ceny, je nutné mít přehled o jednotlivých dodávkách pomocí evidence datových souborů nebo na skladových kartách. V praxi to znamená, že při pořizování materiálu do skladu, lze cenu vždy zjistit z faktury od dodavatele, a tudíž nevznikají při oceňování žádné problémy. Tyto problémy mohou nastat při výdeji materiálů do spotřeby, kdy vzniká otázka, v jaké ceně zachytit úbytek materiálu, když ceny při pořizování mohou být od různých dodavatelů odlišné. V těchto případech se nám nabízí další způsoby ocenění. (Skálová, 2018) Vyhláška 500/2002 Sb. však stanovuje, aby při oceňování zásob v rámci jednoho analytického účtu byl používán stejný způsob. (Louša, 2012)

Celosvětově nejpoužívanější metodou oceňování zásob je **metoda váženého aritmetického průměru**. Tato metoda je upravena tak, že při ocenění určitého druhu materiálu používá průměrné ceny za jeho nákup, které byly zjištěny váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích nákladů daného druhu zásob na skladě. Pro stanovení průměrné ceny se vážený aritmetický průměr dá použít dvěma způsoby:

- **vážený aritmetický průměr proměnlivý** – princip této metody spočívá v tom, že při každém přírůstku určitého druhu zásob se počítá průměr, který se používá až do příštího nákupu, viz tabulka č. 3.1. Postup výpočtu je znázorněn ve vzorci č. 3.1. (Louša, 2012; Kovanicová, 2005)

$$PC = \frac{\text{hodnota materiálu na skladě v Kč} + \text{poslední přírůstek v Kč}}{\text{množství materiálu na skladě} + \text{poslední přírůstek v množství}} \quad (3.1)$$

Vysvětlivky: PC – pořizovací cena

V rámci této bakalářské práce autorka uvádí pro lepší znázornění jednotlivých metod příklady, které budou aplikovány u každého typu oceňování. Vychází z obchodní společnosti vyrábějící plastová okna, která nakupuje materiál od tří různých dodavatelů a v různých cenách. Ve sledovaném období došlo k nákupům a výdejům do spotřeby:

1. Příjem 400 kg po 9 Kč

2. Výdej 750 kg
3. Příjem 1 000 kg po 11 Kč
4. Výdej 900 kg (Mrkosová, 2017)

Tabulka č. 3.1 Metoda váženého aritmetického průměru proměnlivého

Poř. číslo	V naturálních jednotkách (kg)			Cena za jedn. (Kč)	V Kč		
	příjem	výdej	zásoba		příjem	výdej	zásoba
PS			400	10			4 000
1.	400	x	800	9	3 600	x	7 600
2.	x	750	50	9,5	x	7 125	475
3.	1 000	x	1 050	11	1 1000	x	11 475
4.	x	900	150	10,93	x	9 837	1 638
Celkem	1 400	1 650			14 600	16 962	

Text	Pomocný výpočet	Cena za jednotku (Kč)
Průměrná cena pro první výdej	7 600/800	9,5
Průměrná cena pro druhý výdej	11 475/1 050	10,93

Zdroj: Mrkosová 2017 – vlastní zpracování

- vážený aritmetický průměr periodický** – při této metodě se nezjišťuje po každém nákupu nový aritmetický průměr, ale stanoví se určité období (týden, dekáda), ne však delší než jeden měsíc a tato průměrná hodnota se použije pro všechny výdeje určitého druhu zásob do doby než je vypočtena nová průměrná cena, viz tabulka č. 3.2. Postup výpočtu je znázorněn ve vzorci č. 3.2. (Mrkosová, 2017)

$$PC = \frac{\text{hodnota materiálu na skladě v Kč na počátku období} + \text{hodnota přírůstku v Kč za období}}{\text{množství materiálu na skladě na počátku období} + \text{přírůstky množství za období}} \quad (3.2)$$

Vysvětlivky: PC – pořizovací cena

Tabulka č. 3.2 Metoda váženého aritmetického průměru periodického

Text	V naturálních jednotkách (kg)	V Kč
Počáteční zásoba	400	4 000
Přírůstky celkem	1 400	3 600 Kč + 11 000
Celkem	1 800	18 600

Zdroj: Mrkosová 2017 – vlastní zpracování

Průměrná pořizovací cena pro vybrané období:

$$\frac{18\,600}{180} = 10,33 \text{ Kč}$$

Jedním ze základních způsobů oceňování vyskladňovaných položek je **metoda FIFO**, kterou upravuje zákon v § 25 odstavec 4 a vychází z anglického názvu „first in, first out“

(„první do skladu, první ze skladu“). Podstata této metody spočívá v oceňování položek při spotřebě cenou, která byla zjištěna při pořízení jako první (nejstarší), tzn., že do nákladů se uvádí hodnota nejstarší zásoby. Pro tento způsob oceňování je třeba mít zaznamenáno pořadí dodávek a jejich cen. Důležité je, aby účetně byl vyskladněn materiál v ceně první dodávky, pak následující atd., viz tabulka č. 3.3. Není však důležité, zda byla fyzicky vydána ze skladu právě první nebo jiná dodávka. Tato technika oceňování materiálu umožňuje ovlivnit hodnotu zásob, tzn., že materiál zůstává na skladě a přitom je účtován do spotřeby. Je to prostředek, jak ovlivňovat výši nákladů a tím i výši zisku. (Kolektiv autorů, 2017; Louša, 2012; Skálová, 2018)

Metodu FIFO používají obchodní společnosti zpravidla s menším sortimentem zásob a lze ji použít i u větších podniků, zde je však třeba dbát větší pozornost na organizaci skladové evidence. (Mrkosová, 2017)

Tabulka č. 3.3 Metoda FIFO

Poř. číslo	V naturálních jednotkách (kg)			Cena za jedn. (Kč)	V Kč		
	příjem	výdej	zásoba		příjem	Výdej	zásoba
			400	10			4 000
1.	400	x	800	9	3 600	x	7 600
2.	x	750	50	9,53	x	7 150	450
3.	1 000	x	1 050	11	11 000	x	11 450
4.	x	900	150	10,89	x	9 800	1 650
Celkem	1 400	1 650			14 600	16 950	

Řešení:

Text	Pomocný výpočet	Cena celkem v Kč	Pomocný výpočet	Cena za jednotku v Kč
Výpočet pro spotřebu 750 kg	$(400 \times 10) + (350 \times 9) =$	7 150	$(7\,150/750) =$	9,53
Výpočet pro spotřebu 900 kg	$(50 \times 9) + (850 \times 11) =$	9 800	$(9\,800/900) =$	10,89

Zdroj: Mrkosová 2017 – vlastní zpracování

Na základě výše uvedených rozborů těchto dvou metod váženého aritmetického průměru a metody FIFO byly zjištěny různé výsledné hodnoty ocenění materiálu, což však neznamená, že by některý z těchto postupů byl nesprávný. Každá účetní jednotka postupuje dle vnitřního interního předpisu, který stanovuje způsob ocenění při vyskladnění. Je však důležité používat jednu zvolenou metodu po celé účetní období, a to z důvodu dodržení všeobecných účetních principů, především stálosti účetních metod.

Dalším ze způsobů ocenění je **metoda LIFO** („last in, first out“) „poslední do skladu, první ze skladu“. Tato metoda předpokládá, že materiál nakoupený jako poslední se

spotřebovává jako první, tzn., že na skladě zůstává nejstarší materiál, který zůstává v rozvaze podhodnocen, což má vliv na vykázanou výši celkových oběžných aktiv. V současné době není tato metoda podle zákona o účetnictví i ČÚS v České republice povolena, autorka ji zde uvádí pro kompletní výčet metod. (Kovanicová, 2005; Skálová, 2018)

Zásoby lze oceňovat také pomocí předem stanovené **pevné skladové ceny**, která obsahuje předpokládané náklady na jejich pořízení. Obvykle se vychází při stanovení hodnoty pořizovacích cen z hodnot známých v okamžiku stanovení skladových cen. Rozdíl hodnot mezi skutečnou a stanovenou pevnou skladovou hodnotou se účtuje na analytickém účtu 112/02 – materiál na skladě (cenový rozdíl). Následně se po vyexpedování materiálu ze skladu se odepisuje tento cenový rozdíl do nákladů podle zprůměrovaného procenta za určité časové období, viz příklad uvedený v tabulce č. 3.4. Každá účetní jednotka by měla tuto metodu mít, nejlépe upravenou vnitřním předpisem, a také způsob změny výše ceny během účetního období. Ke změně zpravidla dochází vždy, když se dosahované nákupní hodnoty odchýlí od pevně stanovených cen o více než „x“ procent. Pokud dojde ke změně pevně stanovené ceny, účetní jednotka provede buď přecenění stávajících zásob, nebo bude tuto cenu používat až pro nově pořizované materiály. (Louša, 2012)

Zásoby při vyskladnění do spotřeby se oceňují v pevných cenách a její cenový rozdíl se vypočítá pomocí koeficientu, viz vzorec 3.3, kdy se jedná o tzv. rozpuštění odchylky. (Šebestíková, 2013)

$$K = \frac{\text{počáteční stav odchylek v Kč} + \text{přírůstek odchylek v Kč}}{\text{počáteční stav zásob v Kč} + \text{přírůstek zásob v Kč}} \quad (3.3)$$

Vysvětlivky: K - koeficient

Názorný příklad pro zaúčtování pevné skladové ceny:

Účetní jednotka si určila interní směrnici pevnou skladovou cenu na 10,5 Kč za jeden běžný metr. V daném období proběhly tyto dodávky materiálu.

Tabulka č. 3.4 Metoda pevné skladové ceny

Číslo účetního případu	Dodávka	Celkem v Kč	Cenový rozdíl v Kč
1.	Příjem 100 m po 11 Kč	1 050	50
2.	Příjem 45 m po 11,20 Kč	472,50	31,50
3.	Příjem 70 m po 10 Kč	735	-35
4.	Příjem 120 m po 9,50 Kč	1 260	-120
	Celkem dodávky	3 518	-73,50
5.	Výdej 200 m za pevnou skladovou cenu 10,5 Kč	2 100	-44,10

Zdroj: Mrkosová 2017 – vlastní zpracování

Řešení:

112/01 - skladová cena		112/02 - cenový rozdíl	
1. 1 050 Kč	5. 2 100 Kč	1a. 50 Kč	3a. – 35 Kč
2. 472,5 Kč		2a. 31,5 Kč	4a. – 120 Kč
3. 735 Kč			5a. – 44,1 Kč
4. 1 260 Kč			

$$\text{Průměrné procento cenových rozdílů} = \frac{73,5}{3\,517,5} \times 100 = 2,1 \%$$

$$\text{Postup výpočtu cenového rozdílu u výdeje materiálu} = \frac{2\,100}{100} \times 2,1 \% = 44,1 \text{ Kč}$$

Při oceňování zásob při vyskladnění lze závěrem uvést, že účetní jednotka má poměrně širokou možnost výběru metod oceňování. Je však důležité upozornit, že účetní principy požadují, aby zvolenou metodu pro určitý druh materiálu účetní jednotka používala trvale. Jenom v tomto případě lze zajistit srovnatelnost účetních výkazů za různé časové úseky. Kdyby docházelo při oceňování zásob ke změnám metod, bylo by takové časové srovnávání nemožné. Tím, že podnik postupuje dle účetních principů, zajišťuje srovnatelnost mezi obdobími, shodu a nerozpornost, je jeho účetní politika konzistentní, stálá a neměnná. V případě, že by se na trhu změnily podmínky nebo se změnily například daňové zákony, může nastat potřeba změny dříve přijaté metody oceňování zásob. (Kovanicová, 2005)

3.3 Testování na snížení hodnoty zásob

Každý podnik je povinen v průběhu účetního období testovat ocenění zásob, zda došlo k jejímu nadhodnocení, případně k jejich poklesu hodnoty. U nakoupeného materiálu nebo zboží se v rámci inventur zejména zjišťuje jejich aktuální fyzický stav, prodejnost a jejich cena. Pokud dojde ke snížení jejich hodnoty pod úroveň pořizovací ceny nebo vlastních nákladů, je účetní jednotka povinna vytvořit k takovým zásobám opravnou položku. Důležitým prvkem při posuzování poklesu hodnoty zásob je ukazatel doby obratu zásob (obrátkovost). U každého materiálu je však třeba vzít v potaz jeho individuální charakter, neboť se může například jednat o pojistnou zásobu nebo rezervní materiál. U zásob vlastní výroby se také zjišťuje riziko poklesu jejich ceny. Pokud podnik při ocenění výrobku zjistí, že náklady na jeho úplné zhotovení budou vyšší, než je jeho současná prodejní cena, účetní jednotka vytvoří opravnou položku na vrub nákladů nebo eventuelně vytvoří rezervu na ztrátovou zakázku. (Ryneš, 2017)

3.4 Účtování zásob

Každá účetní jednotka, která vede účetnictví v plném rozsahu, při tvorbě účtového rozvrhu je povinna vycházet z označení a uspořádání účtových skupin směrné účtové osnovy, která je definovaná vyhláškou 500/2002 Sb. a stanoví si v účtovém rozvrhu obsah a uspořádání syntetických účtů (111, 112, 121, 122, atd.) v rámci účtových skupin. Účtový rozvrh nemusí obsahovat všechny účty směrné účtové osnovy, ale jenom ty, které bude účetní jednotka používat. Během roku je možné účtový rozvrh doplňovat. U účetních jednotek, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, může uvést pouze účtové skupiny, pokud nevyžaduje zvláštní právní předpis členění podrobnější.

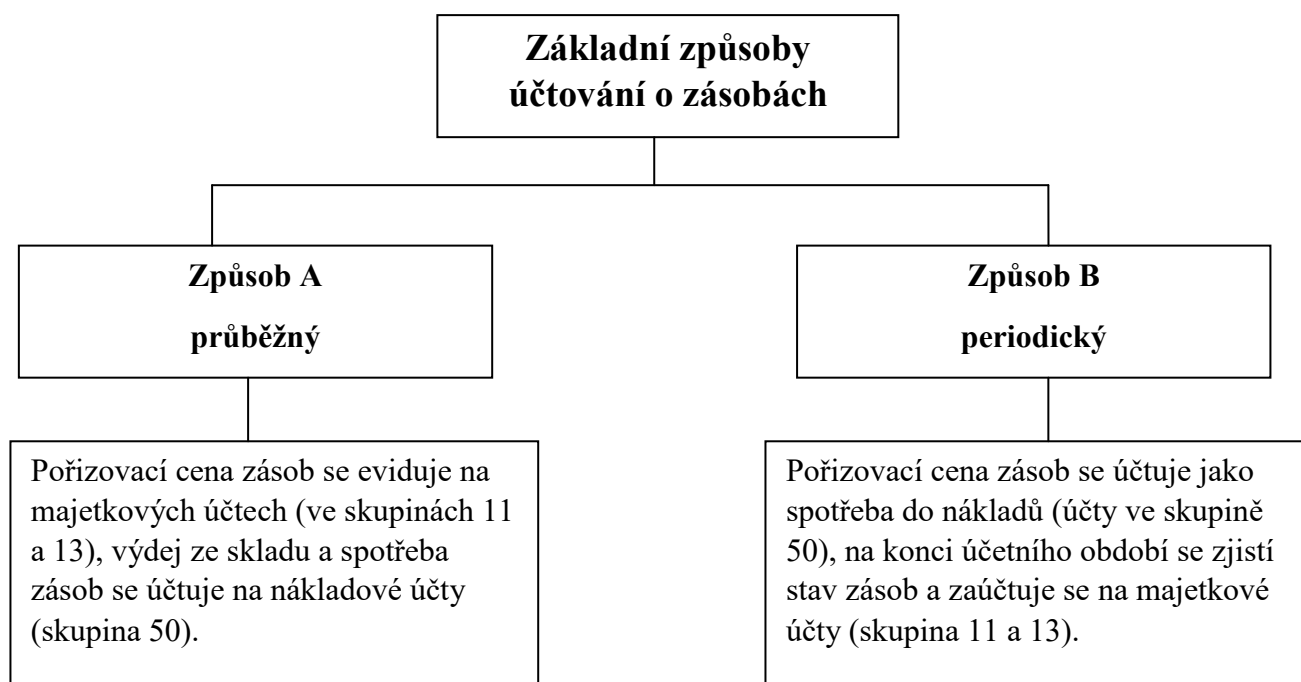
Účetní jednotka v rámci syntetických účtů zřizuje i analytické účty, což znamená, že se syntetický účet rozdělí na několik analytických účtů. Velmi častý případ důvodu rozdělení na analytickou evidenci zásob je podle potřeb účetní závěrky. U zásob se jedná například o členění podle druhů, podle místa uskladnění (závod 01, 02, apod.), podle dodavatelů, následně o sledování zvlášť skutečné ceny pořízení a vedlejších pořizovacích nákladů či sledování zvlášť pevné ceny a cenové odchylky.

Účetní jednotky při účtování o zásobách postupují dle pravidel ČÚS v níže uvedených postupných krocích:

- I. nákup a pořízení zásob, přírůstky na sklad;
- II. spotřeba zásob a jejich úbytek na skladě, přeměny zásob, jejich prodej nebo manka, které byly zjištěny na základě inventarizace;
- III. snížení hodnoty zásob – opravné položky
- IV. jiné případy – např. zboží či materiál na cestě, které jsou již majetkem účetní jednotky, ale nebyly dosud převzaty do skladu.

ČÚS a jejich platná legislativa v současné době dává účetním jednotkám možnost výběru mezi dvěma možnými způsoby vedení záznamů o nakoupených zásobách. Jedná se o účtování způsobem A a B, neboli jde o výběr mezi průběžným způsobem účtování (způsob A), anebo periodickým způsobem účtování (způsob B). Nynější právní úprava však účetním jednotkám neurčuje, který z uvedených způsobů mají při účtování zásob aplikovat. Účetní jednotky mohou kombinovat oba způsoby v rámci jednoho syntetického účtu (různé sklady materiálu účtu 112 – materiál na skladě). Ovšem, při evidenci analytických účtů podle míst uskladnění může být aplikován pouze jeden z uvedených způsobů. (Kolektiv autorů, 2017; Sedláček, 2017; Ryneš, 2017).

Schéma č. 3.1 Základní způsoby účtování o zásobách



Zdroj: Sedláček 2017 – vlastní zpracování

3.4.1 Účtování zásob způsobem A

Podle způsobu A se záznamy o nakoupených a prodaných zásobách průběžně evidují v systémech evidence zásob. V průběhu účetního období lze zjistit aktuální stav zásob na skladě, a také jejich vyčíslení v korunách. Taková evidence zjednodušuje přípravu vedení účetních výkazů, a také sděluje maximum informací pro rozhodování manažerů a jejich operativní řízení. Při vedení evidence zásob podle druhů (ve skladové evidenci) se provádí souběžné zápisy na účtech zásob v hlavní knize a na skladových kartách. Tato skladová evidence musí být spravována jak v příslušných jednotkách množství, tak i jejich ocenění. Tento způsob je přehledný a poskytuje uživateli účetních informací vždy aktuální informaci o stavu zásob ve výrobním podniku a zároveň do nákladů vstupují pouze hodnoty skutečně spotřebovaných zásob. Takový způsob je vhodný pro použití u všech účetních jednotek, které se zabývají výrobní činností a mají účetní uzávěrku ověřovanou auditorem. (Kolektiv autorů, 2017; Louša, 2012; Sedláček, 2017)

Pořizovací ceny nakoupených zásob se během účetní periody (období) účtují k příslušnému účtu pořízení zásob na stranu MD (např. 111, 131). Při převzetí zásob na sklad se účtují k příslušnému účtu určeného ke sledování zásob na stranu MD a stranu DAL příslušnému účtu pořízení zásob (např. 112/111, 132/131). Po prodeji zboží, či spotřebě

materiálu, dochází k zaúčtování příslušných nákladových účtů na stranu MD (např. 501/112, 504/132). (Kolektiv autorů, 2018)

3.4.2 Účtování zásob způsobem B

Způsob B se často nazývá také jako periodický nebo zjednodušený a nezabezpečuje průběžné vedení záznamů o pohybu zásob. Skutečný stav zásob a náklady spojené s jejich prodejem se projeví v evidenci účetnictví až na konci účetního období, kdy je jejich stav ověřen fyzickou inventurou a porovnáním se skladovou evidencí. Takový způsob vedení záznamů zásob lze označit jako metodu periodické inventarizace. Při aplikaci tohoto způsobu se počáteční stav a přírůstky zásob účtují přímo do nákladů a po uskutečnění inventarizaci se zjištěný konečný stav zaúčtuje jako snížení nákladů a zvýšení zásob na konkrétní majetkový účet. To znamená, že na účtech zásob se vede evidence o zásobách pouze koncem účetního období při uzavěrci účetních knih. Při účtování v průběhu roku musí být vedena skladová evidence. Takového způsobu účtování o pořízení a úbytku zásob zpravidla používají výrobní podniky, které nemají potřebu zjišťovat informace o stavu zásob z účetnictví. Periodický systém mohou účetní jednotky používat pouze tehdy, když je zajištěno průkazné účtování o zásobách tak, že jsou schopny dokázat v průběhu konkrétního účetního období stav zásob, včetně jejich ocenění dle zákona o účetnictví. (Kolektiv autorů, 2017)

Způsob B přináší při účtování zásob přímo do spotřeby účetní jednotce několik problémů. V případě nákupu nemůže být kolikrát známo, jak bude pořizovaný materiál použit, na jakou zakázku, na jaké středisko a jestli je materiál přímý nebo režijní. Taktéž v případě účtování o pořízení a úbytku zásob vznikají problémy v případech, kdy výrobní podnik sděluje informace účetních výkazů (rozvaha, výkaz zisků a ztráty) mimo účetní jednotku, a to například úvěrující bance. Dochází zde k ovlivňování výši zásob na skladě, neboť stav zásob je po celý rok shodný se stavem na začátku účetního období. Hodnota výsledného hospodaření, bývá často podhodnocena, protože veškeré nákupy zásob jsou účtovány do spotřeby, či nákladů, a tím dochází ke snižování výsledku hospodaření. (Kolektiv, 2017; Louša, 2012)

Pořizovací ceny nakoupených zásob se během účetní periody (období) účtují přímo do spotřeby na stranu MD (např. 501, 504), kromě ceny zásob se zde vedou záznamy i o vedlejších nákladech, které souvisí s jejich nákupem (pojistné, dopravné, atd.). Na konci účetního období se počáteční stavy zásob převedou na stranu MD (např. 501/112, 504/132). Následně se skutečný stav zásob zaúčtuje na stranu MD a sníží se tak náklady (např. 112/501, 132/504). (Kolektiv autorů, 2018)

V níže uvedených tabulkách autorka provedla srovnání účtování obou metod, tak aby byly čtenářům zřejmé rozdíly v účtování způsobem A i B. V tabulce č. 3.5 je znázorněno účtování materiálu (zásoby na vstupu) a v tabulce č. 3.6 se účtují zásoby vlastní výroby (zásoby na výstupu).

Tabulka č. 3.5 Účtování materiálu způsobem A i B

Doklad	Text	Částka	Zaúčtování	
			Způsob A	Způsob B
ID	PS materiálu	25 000	112/701	112/701
FAP	Přijatá faktura za materiál	20 000	111/321	501/321
FAP	Přeprava materiálu	1 500	111/321	501/321
ID	Převod materiálu na sklad	21 500	112/111	x
V	Výdej materiálu ze skladu a jeho spotřeba	10 000	501/112	x
Závěrečné účtování k okamžiku sestavení účetní závěrky				
ID	Převod PS materiálu na konci účetního období	25 000	x	501/112
ID	Zásoba materiálu k poslednímu dni účetního období	35 000	x	112/501
ID	Inventarizace: manko materiálu do výše norem	500	501/112	501/112
ID	Inventarizace: manko materiálu nad normu	1 000	549/112	549/112
ID	Převod KS materiálu na konci účetního období	35 000	702/112	702/112

Zdroj: Kolektiv autorů 2017 – vlastní zpracování

Vysvětlivky: ID – interní doklad

FAP – faktura přijatá

V – výdejka

Tabulka č. 3.6 Účtování zásob vlastní výroby způsobem A i B

Doklad	Text	Částka	Zaúčtování	
			Způsob A	Způsob B
ID	PS výrobků	30000	123/701	123/701
P	Příjem nedokončené výroby na sklad	10000	121/581	x
V	Úbytek nedokončené výroby ze skladu	10000	581/121	x
P	Přírůstek polotovarů na sklad	6000	122/582	x
V	Úbytek polotovarů ze skladu	6000	582/122	x
P	Přírůstek výrobků na sklad	12500	123/583	x
V	Vyskladnění výrobků ze skladu	9500	583/123	x
FAV	Prodej výrobků na fakturu	15000	311/601	311/601
VBÚ	Uhrazena faktura za výrobky	15000	221/311	221/311
Závěrečné účtování k okamžiku sestavení účetní závěrky				
ID	Převod PS výrobků na konci účetního období	30000	x	583/123
ID	Zásoba výrobků k poslednímu dni účetního období	32500	x	123/583
ID	Inventarizace: přebytek výrobků	500	123/583	123/583
ID	Inventarizace: manko výrobků	1000	549/123	549/123
ID	Převod KS výrobků na konci účetního období	32500	702/123	702/123

Zdroj: vlastní zpracování

Vysvětlivky: ID – interní doklad

P – příjemka

V – výdejka

FAV – faktura vystavená

VBÚ – výpis z běžného účtu

3.5 Inventarizace zásob

Inventarizace zásob je legislativně ukotvena v zákoně o účetnictví v části páté „inventarizace majetku a závazků“ § 29, § 30 a v Českých účetních standardech pro podnikatele, kde je věnována část 022 „postup v účetnictví a při inventarizaci majetku a závazků při převezech majetku státu na jiné osoby“.

Inventarizace je proces, kterým se fyzicky zjišťuje skutečný stav majetku a závazků a porovnává, zda skutečný stav zásob na skladě odpovídá jeho účetnímu stavu. Zpravidla je prováděna na základě vnitropodnikové směrnice účetní jednotky, která upravuje základní pravidla provádění inventarizačních prací a pověřuje odpovědné osoby za její provedení. Inventarizace prokáže, zda účetní stav odpovídá stavu skutečnému v dané účetní jednotce, a to ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka a směřuje tak k věrnému a poctivému obrazu sestavení finančních výkazů. Skutečné stavy majetku a závazků se zaznamenávají do tzv. inventurních soupisů, které zachycují jednotlivé položky zásob, zvolený způsob zjišťování stavu zásob, ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury, dále okamžik počátku a ukončení provedení inventarizace a obsahuje také podpisy odpovědných osob. Inventarizací se zároveň zjišťuje, zda aktuální hodnota zásob odpovídá jejich účetní hodnotě. V případech kdy se zjistí, že hodnota je nižší, tak nastávají důvody pro účtování o opravných položkách.

Při procesu inventarizace je jeden z nejzákladnějších způsobů zjišťování skutečných stavů majetku a závazků jeho fyzické provedení. Pokud by nemohla být provedena u některých zásob fyzická inventura, lze inventarizaci provést i dokladově. Zásoby jsou hmotným prvkem majetku, a proto se tento proces provádí fyzicky. Fyzická inventarizace se realizuje zpravidla přepočítáním (cihel), ohledáním (stroje), přeměřením (vaty) nebo převážením (šrouby a matice). Ve zvláštních případech se skutečná výše zásob zjišťuje technickým výpočtem, a to například z důvodu, kdy může dojít k ohrožení bezpečnosti nebo samotné zjišťování by bylo velmi nevhodné (např. pohonné hmoty uskladněné v podzemních nádržích, kdy jeho přesné vypočtení by znamenalo přečerpání nádrže a zjištění skutečného obsahu zásob). U těchto specifických případů je nutno, aby účetní jednotka měla zásoby předem označeny a to ve vnitropodnikové směrnici k inventarizaci majetku a uveden způsob provádění inventarizace (technický výpočet, dokladová inventura). (Kolektiv autorů, 2018; Sedláček, 2017; Kolektiv autorů, 2017; Louša, 2012)

Inventarizace se provádí k datu sestavní účetní závěrky, kterou také označujeme jako periodickou inventarizaci a může být řádná či mimořádná. Zpravidla se provádí najednou u

všech prostředků téže povahy, například u veškerého materiálu na skladě. Další způsob inventarizace je tzv. průběžná, která se provádí u zásob účtovaných podle druhů, podle míst jejich uložení nebo podle hmotně odpovědných osob. Průběžně prováděná inventarizace znamená, že jde o permanentní proces inventurních prací. Všechny druhy zásob podléhají inventarizaci minimálně jednou za účetní období. Inventuru zásob prováděnou fyzickou kontrolou je možné provést v období posledních čtyř měsíců účetního období nebo v prvních dvou měsících následného účetního období a to v případech pokud tuto inventuru nelze provést ke konci rozvahového dne. (Svobodová, 2013; Sedláček, 2017; Louša, 2012)

Uskutečněnou inventarizací mohou nastat tři případy:

- výsledkem je zjištěno manko (skutečný stav je nižší, než účetní stav),
- výsledkem je zjištěn přebytek (skutečný stav je vyšší, než účetní stav),
- skutečný stav odpovídá účetnímu stavu (Sedláček, 2017)

Pokud účetní jednotka zjistí při inventarizaci výše uvedené rozdíly (manko, přebytek), tak je zaúčtuje do účetního období, ze které se provádí inventarizace. Je však třeba brát na zřetel, že k manku nedochází, pokud se jedná o technologické a technické ztráty, které v rámci výrobního, zásobovacího či odbytového procesu vznikly například rozprachem či vyschnutím, a jedná se o ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. Účetní jednotka si normy připravuje a stanovuje na základě výsledků z předchozích účetních období. Taktéž v případě, kdy dojde k přebytku zásob a je zjištěno, že k němu došlo chybným účtováním při vyskladnění, je možné tyto zásoby doúčtovat do spotřeby. Tyto rozdíly (manko, přebytek) lze vzájemně zúčtovat (vyrovnávat), jestliže byly zjištěny v totožném inventarizačním období a lze prokazatelně doložit, že nešlo o úmyslnou záměnu jednotlivých druhů zásob. Uvedená problematika je podrobně pro účetní jednotky uvedena v ČÚS pro podnikatele č. 007 inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. (Sedláček, 2017; Kolektiv autorů, 2018)

V níže uvedeném příkladu (tab. č. 3.7) je znázorněno účtování při vzniku inventarizačních rozdílů a vypořádání se s nimi.

Tabulka č. 3.7 Účtování inventarizačních rozdílů

Doklad	Text	Částka v Kč	Zaúčtování
ID	Při inventarizaci ve skladu materiálu bylo zjištěno manko do normy přirozených úbytků	200	501/112
ID	Při inventarizaci ve skladu materiálu bylo zjištěno manko nad normy přirozených úbytků	500	549/112
ID	Předpis manka pracovníkovi k úhradě	500	335/648
ID	Při inventarizaci ve skladu materiálu byl zjištěn přebytek	280	112/684

Zdroj: vlastní zpracování

4 ANALÝZA OCEŇOVÁNÍ A ÚČTOVÁNÍ ZÁSOB VE VYBRANÉ OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI

V praktické části bakalářské práce bude provedena analýza oceňování a účtování zásob ve vybrané obchodní společnosti. Pro tuto analýzu si autorka vybrala obchodní společnost Česko-slezská výrobní, a.s. (dále jen „obchodní společnost“), viz obrázek č. 4.1, zabývající se výrobou obytných, sanitárních kontejnerů a objektů složených z kontejnerových modulů. V této kapitole, pokud nebude jinak uvedeno, jsou použity interní zdroje z výše uvedené společnosti, ze kterých je čerpáno.

Obrázek č. 4.1 Logo společnosti Česko-slezská výrobní, a.s.



Zdroj: interní zdroje společnosti

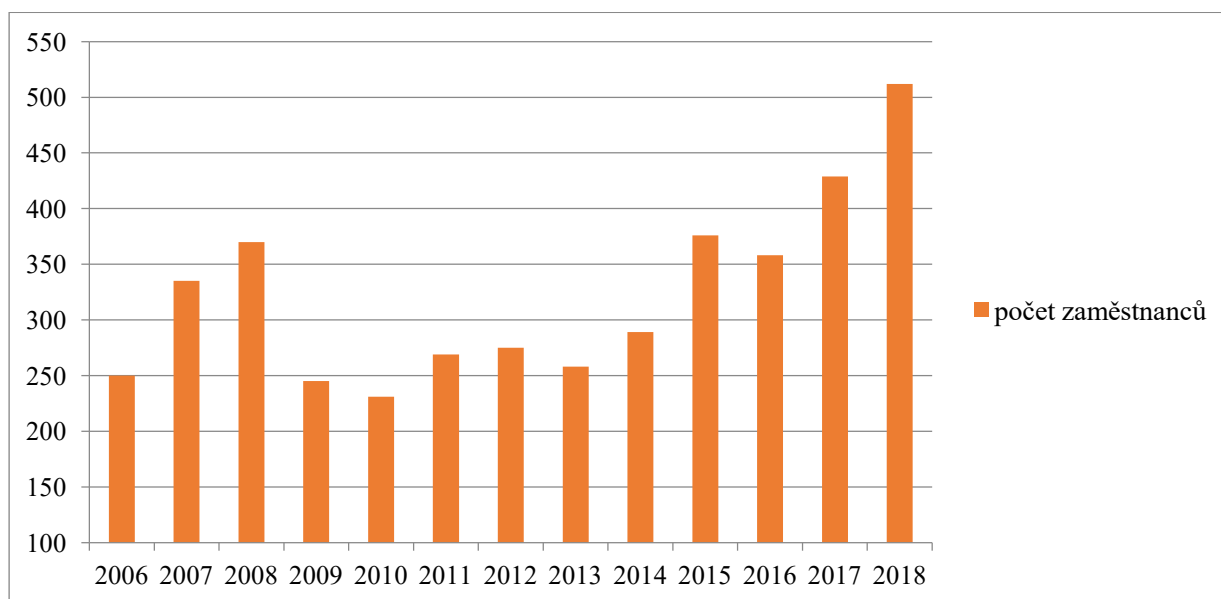
4.1 Základní informace o společnosti

Obchodní společnost Česko-slezská výrobní, a.s. sídlí v severním výběžku Olomouckého kraje u polských hranic se sídlem ve Zlatých Horách. Tato obchodní společnost byla založena 21. června 1993, původně jako společnost s ručením omezeným, kdy na svém počátku měla dvanáct zaměstnanců a začala s výrobou kontejnerů pro odpadové hospodářství (tzv. „Abrol“ kontejnery). Česko-slezská výrobní, a.s. od počátku zaváděl moderní technologie, které umožnily společnosti specializaci na trhu pro výrobu montovaných kontejnerových modulů, využívaných převážně pro kancelářské a skladové objekty. Účetní jednotka byla finančně zajišťována v této době pouze s českým kapitálem bez významného obchodního partnera. Svoje produkty převážně realizovala na odbyt sama, nedokázala zajistit takový odbyt a finanční příjem, aby podnik byl ekonomicky samofinancován. V roce 1996 začal podnik spolupracovat v oblasti odbytu s podnikem CONTAINEX Container – Handelsgesellschaft, m.b.H. (Gesellschaft mit beschränkter Haftung – společnost s ručením omezeným), který je jedním z nejprogresivnějších a stabilních společností na trhu

v obchodování s obytnými a skladovatelnými kontejnery po celé Evropě. Pro další rozvoj společnosti se tato spolupráce ukázala být strategická, neboť zasadila pevné základy do budoucna, kdy zejména přinesla ekonomickou stabilitu obchodní společnosti. Počátkem roku 2001 byla obchodní společnost transformována ze společnosti s ručením omezeným na akciovou společnost se základním kapitálem 30 300 000 Kč. Pro další rozvoj obchodní společnosti byl důležitý okamžik a významný milník rok 2006, kdy strategický partner CONTAINEX Container – Handelsgesellschaft, m.b.H. vstoupil majoritním podílem (66,5 %) do akciové společnosti a v lednu roku 2018 se stal stoprocentním vlastníkem obchodní společnosti a Česko-slezská výrobní, a.s., se stala jejím výrobním závodem. Společnost CONTAINEX Container – Handelsgesellschaft, m.b.H. je součástí mateřské skupiny rakouského koncernu WALTER GROUP, který zajišťuje finanční nezávislost (bonitu), solventnost na trhu a umožňuje obchodní společnosti soustředit se na to podstatné, a tím je především výroba obytných a sanitárních kontejnerů.

Od počátku své existence Česko-slezská výrobní, a.s. klade důraz na rozvoj lidských zdrojů a považuje tuto sféru za nejvýznamnější nástroj organizace, kterým lze dosáhnout lepší prosperity obchodní společnosti. V současné době v Česko-slezské výrobní, a.s. pracuje 512 zaměstnanců. Podle výše uvedeného ukazatele lze tento celek zařadit již do kategorie velkých obchodních společností. Počet zaměstnanců je závislý také na produkci obytných kontejnerů, speciálních kontejnerů, sanitárních kontejnerů. Denní výroba „buněk“ se neustále postupně zvyšuje a to vede k přijímání nových zaměstnanců. V roce 2012 obchodní společnost vyráběla na expedici denně 27 kontejnerů všech druhů a ke konci roku 2018 společnost produkuje denně 54 kontejnerů. Česká republika je na špici Evropské unie v nezaměstnanosti a tudíž i tato obchodní společnost se potýká s problémem dostatečně kvalifikovaných uchazečů. Česko-slezská výrobní, a.s. má díky své poloze výhodu s možností náboru polských zaměstnanců, kterých je v současné době zaměstnáno 153. U těchto zaměstnanců má účetní jednotka částečné problémy s jazykovou vybaveností a to zejména na odborných pozicích, ale z uvedených čísel je patrné, že se obchodní společnosti daří s tímto problémem vypořádat. K tomu napomáhá systematické a organizované vzdělávání zaměstnanců, které probíhá na úrovni interních školení a jeho vyhodnocení. Dále, zajištěním uživatelské podpory vnitropodnikových aplikací a obchodní společnost podporuje sebevzdělávání a prohlubování odborných znalostí a dovedností na středních a vysokých školách. Česko-slezská výrobní, a.s. úzce spolupracuje se všemi regionálními školami zaměřených na strojírenství a práci s jejich absolventy. V níže uvedeném grafu č. 4.1 autorka uvádí přehled vývoje počtu zaměstnanců od roku 2006 do současnosti.

Graf č. 4.1 Vývoj počtu zaměstnanců ve vybrané obchodní společnosti



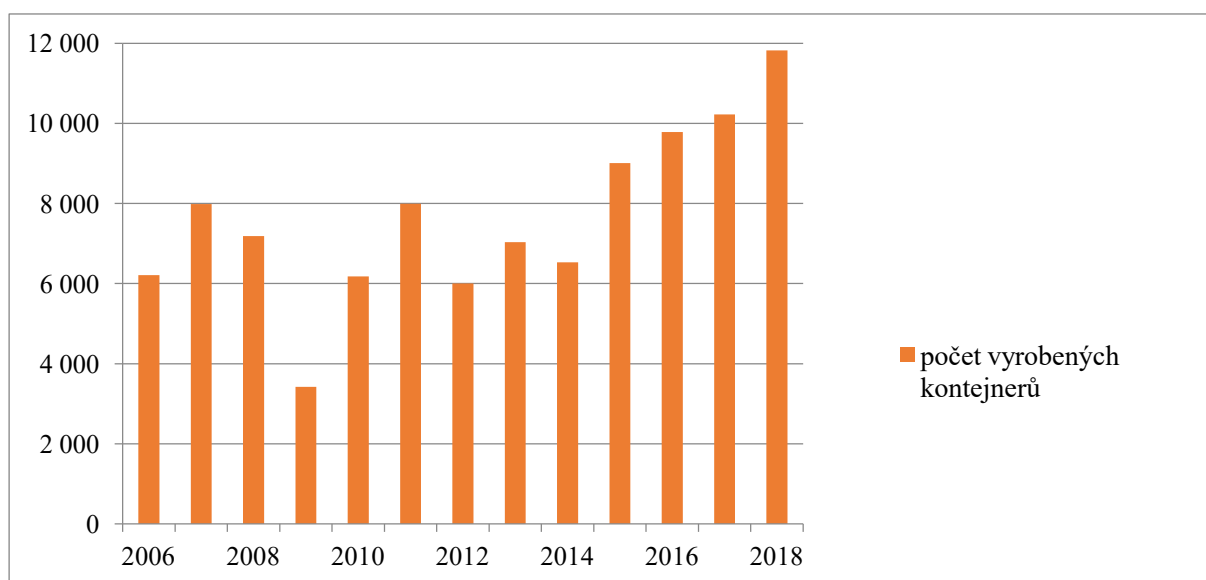
Zdroj: interní zdroje společnosti – vlastní zpracování

Autorka bakalářské práce na základě výše uvedeného grafu se domnívá, že na počtu zaměstnanců se v průběhu let projevila ekonomická krize, která zasáhla všechny ekonomické subjekty v České republice a taktéž vybranou společnost. Zejména v roce 2009 bylo pro zaměstnavatele složité období, kdy musel propouštět řadu zaměstnanců včetně vysoce erudovaných, kdy to znamenalo pro region Jeseník další navýšení ukazatele nezaměstnanosti, a to už okres řadil na vrchol pomyslné křivky nezaměstnanosti v České republice.

Obchodní společnost svou podnikatelskou aktivitu směřuje do strojírenského průmyslu, výrobě kontejnerů (viz obrázek č. 4.2 na s. 37) a také se podílí na výrobě jejich příslušenství (plastová okna, část ocelových dveří, podesty, přístřešky). Tyto komponenty účetní jednotka samostatně nabízí také na českém i zahraničním stavebním trhu a staly se jeho nezbytnou součástí. Produkty byly dodávány k mnoha významným stavebním realizacím a obchodní společnost se stále snaží inovovat své technologie tak, aby se udržel na trhu a patřil do popředí v tomto oboru. Při výrobě kontejnerových jednotek různých druhů se i denní počet produkce postupně meziročně zvyšuje a to zejména díky kvalitě a spolehlivosti výrobků, kdy se obchodní společnost stala v tomto oboru konkurence schopná. V okrese Jeseník jsou další dvě specializované společnosti s obdobným výrobním programem, které ovšem nemají takovou pozici na trhu, mají menší objem produkce a s tím menší počet zaměstnanců. Jedna z těchto společností, ke konci roku 2018 dokonce výrobu zastavila. K navyšování produkce společnosti Česko-slezská výrobní, a.s. napomohlo zejména spolupráce s rakouským partnerem CONTAINEX Container – Handelsgesellschaft, m.b.H., který zajišťuje odbytovou stránku, má na starosti nejen prodej, ale také marketing a logistiku dokončených produktů a

jejich expedici k cílovým zákazníkům. Česko-slezská výrobní, a.s. je pouze výrobní závod, který vyrobí hotový výrobek a uloží ho na skládku a na vyžádání „matky“ CONTAINEX Container – Handelsgesellschaft, m.b.H. výrobek připraví k expedici, tzn., že nekomunikuje s cílovým zákazníkem, co se týče plateb a jeho dalších požadavků. V současné době jak již je výše uvedeno obchodní společnost produkuje denně 54 kontejnerů a jejich cílový plán pro rok 2019 je denní výroba 60 kontejnerových jednotek. K rozvoji produkce došlo zejména investicí do robotizace a moderních technologických postupů. Česko-slezská výrobní, a.s. však nemá neomezené možnosti a musí budovat lepší podnikovou infrastrukturu a skladové kapacity. V rámci celkové produkce se roční obrat podniku v současné době pohybuje kolem 974 miliónů korun. V níže uvedeném grafu autorka uvádí přehled počtu vyrobených kontejnerů v časové ose od roku 2006.

Graf č. 4.2 Vývoj počtu vyrobených kontejnerů ve vybrané obchodní společnosti v kusech



Zdroj: interní zdroje společnosti – vlastní zpracování

K výše uvedenému grafu autorka uvádí, že produkce kontejnerových jednotek je odvislá od stavu tuzemské ekonomiky a odpovídá celosvětové hospodářské krizi z roku 2008, která měla negativní dopad v roce 2009 a to rapidním snížením nejen počtu zaměstnanců, ale také produkce. Autorka vyzdvihuje investice obchodní společnosti do nových stavebních celků (lakovny a svařovny), které odpovídají nejprísnejším kritériím bezpečnosti práce a modernizace technologických postupů. K zamyšlenému navýšení produkce na 60 kontejnerových jednotek se domnívá, že bude třeba opět navýšit lidské zdroje a výrobu rozprostrít do třisměnného provozu z aktuálního dvousměnného.

Obrázek č. 4.2 Produkt společnosti Česko-slezská výrobní, a.s.



Zdroj: interní zdroje společnosti

Ve společnosti Česko-slezská výrobní, a.s. je prioritou pokračovat v současné spolupráci s CONTAINEX Container – Handelsgesellschaft, m.b.H., která je zárukou udržení výborné kvality produktů, zajištění odbytu na trhu při zachování kladné účetní bilance a ekonomických ukazatelů v kladných číslech. Pro další budoucnost Česko-slezské výrobní, a.s. je důležitým prvkem pokračovat v nastalém trendu, vybudovat stabilní a prosperující úspěšnou obchodní společnost, která bude neustále zavádět inovativní technologie odpovídající nejmodernějším metodám v daném oboru. Obchodní společnost vyniká v současné době v rychlosti dodávek konečných produktů k cílovým zákazníkům při zachování jejich vysoké kvality. Autorce při provádění průzkumu v obchodní společnosti bylo sděleno, že roční výrobě připadá pouhých 0,004 ‰ uznaných reklamací, což odpovídá vysoko nastavené laťce v kvalitě výroby.

Obchodní společnost klade důraz na bezpečnost a ochranu zdraví při práci, dále vynakládá také nemalé prostředky na ochranu životního prostředí a podílí se na zlepšování kvality životního prostředí jesenického regionu a vzhledem k tomu, že tento ekologický parametr vnímá jako nenahraditelnou hodnotu, bere na sebe zodpovědnost pro současnou i budoucí generaci.

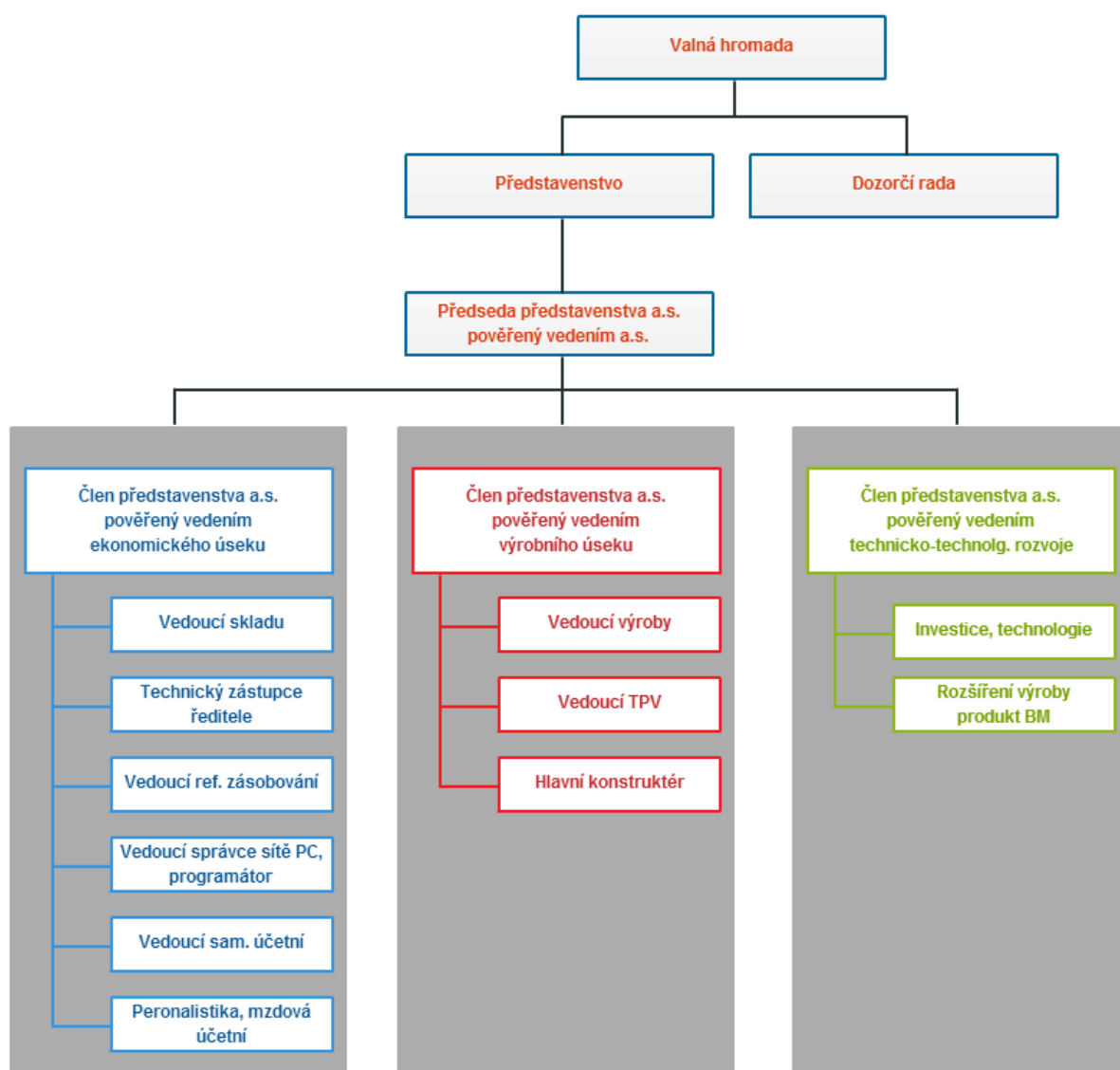
Autorka kladně hodnotí přístup obchodní společnosti k politice životního prostředí, která odpovídá moderním zásadám snížení vlivu na životní prostředí v souladu s požadavky právních předpisů. Vedoucí pracovníci vytvářejí podmínky a podporují uvědomělý přístup

všech zaměstnanců a řadí je mezi rovnocenné cíle jako je například kvalita výrobků a hospodárnost společnosti.

V odbytové oblasti hodlá Česko-slezská výrobní, a.s. expandovat do nových destinací, a to zejména otevřením nových trhů v Rusku, Skandinávii, Africe či Jižní Americe. Vše je však odvislé od celosvětové politiky a stavu ekonomiky jednotlivých států. Cílem společnosti je tedy stát se dynamickou obchodní společností s širokým potenciálem růstu a spokojenosti zaměstnanců. Již nyní patří mezi největší zaměstnavatele v okrese Jeseník.

Česko-slezská výrobní, a.s. uplatňuje způsob řízení liniové organizační struktury (viz schéma č. 4.1) s přímou rozhodovací pravomocí a uplatňování principu odpovědného vedoucího.

Schéma č. 4.1 Organizační schéma obchodní společnosti



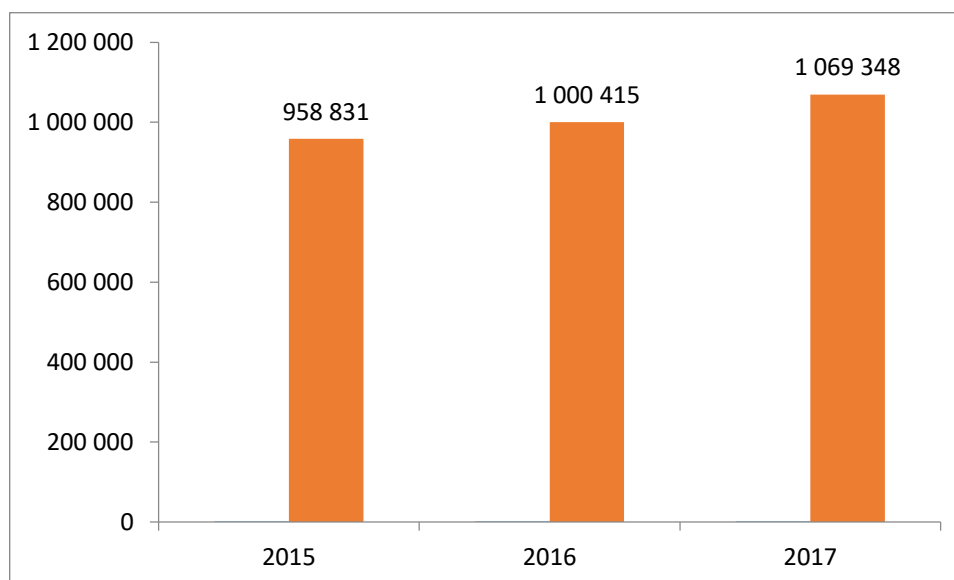
Zdroj: interní zdroje společnosti

Autorka ve výše uvedeném schématu spatřuje zřejmou jednoduchost organizačních vztahů a také výhodu v uplatňování jednoznačné pravomoci a odpovědnosti. Další výhodou je také krátký řetězec komunikačních vazeb. Na druhou stranu spatřuje jako nevýhodu v procesu řízení v tom, že klade na řídící pracovníky velkou zodpovědnost a odbornou znalost na konkrétní pozici. V rámci bakalářské práce se autorka zaměřuje na ekonomický úsek, který v současné době zajišťuje 16 zaměstnanců spadajících pod ekonomického ředitele. Ekonomický úsek je rozdělen na šest oddělení, kdy z toho jsou zaměstnány tři hlavní účetní, dvě personální a současně mzdové účetní, jedna skladová účetní. Nákupní oddělení zajišťují tři zaměstnanci, oddělení kontroly jeden, oddělení sekretariátu a IT.

4.2 Hospodaření obchodní společnosti

Česko-slezská výrobní, a.s. zpracovává účetnictví a provádí účetní závěrku vždy za dvanáct nepřetržitě po sobě jdoucích měsíců, začínající 1.4. a končící k 31.3. následujícího roku (tzn., vede hospodářský rok). Pro znázornění vývoje hospodaření obchodní společnosti autorka vychází z výročních zpráv za poslední tři roky od roku 2015 do 2018. V níže uvedených grafech (viz graf č. 4.3, 4.4) jsou znázorněny progresy obratu společnosti za dané období a hodnota zásob.

Graf č. 4.3 Čistý obrat obchodní společnosti v tis. Kč



Zdroj: interní zdroje společnosti – vlastní zpracování

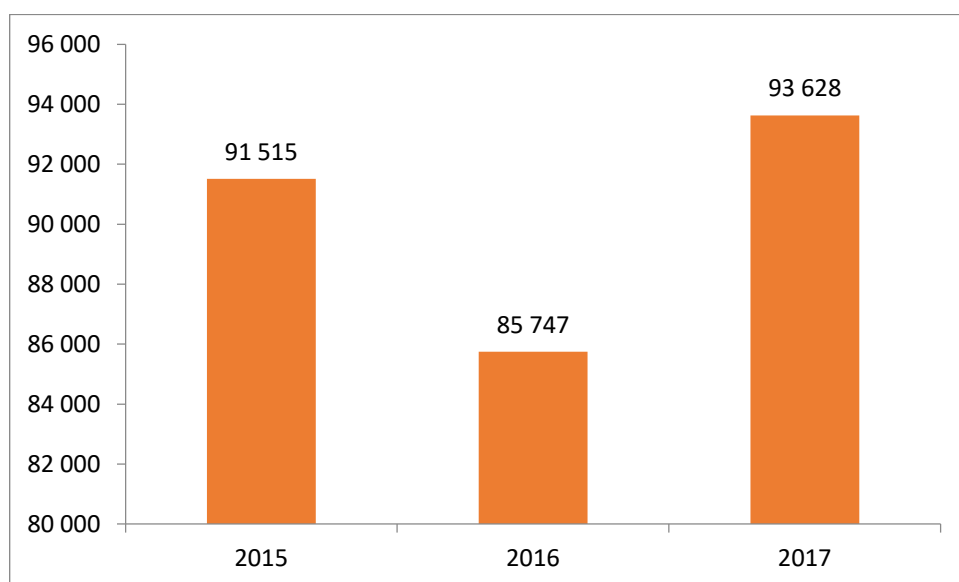
Hodnoty z výše uvedeného grafu odpovídají průběžné narůstající produkci obchodní společnosti, které se daří úspěšně překonávat dosud historické milníky díky poctivé práci v oblasti nákupu, výroby i obchodu. Ekonomické výsledky společnosti jsou velmi dobré a

pozitivní, v roce 2016 poprvé v historii překročili čistý obrat v hospodářském roce jednu miliardu korun.

Ve výročních zprávách je uvedeno několik ekonomických dat, jejichž ukazatele sdělují, že se společnosti daří udržet nastavený trend každoročního hospodářského růstu. Společnost realizovala nákladné investice do technologií, do rozšíření výrobních hal a celkového zázemí. Veškeré uskutečněné investice ve výše sledovaném období byly realizovány výhradně z vlastních zdrojů Česko-slezská výrobní, a.s. Projevuje se tak úspěšná dlouhodobá spolupráce se stabilními partnery, dodavateli a všemi spolupracovníky, kteří přispívají progresivní optimalizaci organizace výroby a nákupu vstupních surovin. Česko-slezská výrobní, a.s. také uhradila všechny krátkodobé a dlouhodobé závazky a je tedy bez dluhů. Přináší to společnosti stabilitu a potřebný klid pro systematickou práci, která vede k vynikajícím výsledkům. Vedení společnosti ke konci hospodářského období 2017 – 2018 upozorňuje, že pozitivních hospodářských výsledků bylo dosaženo po překonání globální finanční krize v roce 2009, evropské dluhové krize z let 2012/2013 a také intervence České národní banky, která zahájila cyklus zvyšování úrokových sazeb.

Celková aktiva společnosti k uzávěrci hospodářského roku 2018 dosáhla účetní hodnoty 491 118 tis. Kč. Tento nárůst je zapříčiněn zvýšením oběžných aktiv, a to především skladových zásob společnosti (viz graf č. 4.4), zvýšením finančních prostředků na účtu a také mírným vzrůstem pohledávek společnosti.

Graf č. 4.4 Hodnoty zásob obchodní společnosti v tis. Kč



Zdroj: interní zdroje společnosti – vlastní zpracování

Z grafu je patrné, že obchodní společnost má v zásobách uložené velké finanční prostředky, zásobování tvoří jeden z důležitých ekonomických parametrů a stává se důležitým

faktorem při plnění strategických cílů společnosti. V roce 2016 došlo ke snížení skladových zásob o 6,3 %, ale v roce 2017 se zásoby navýšily o 9,2 %, kdy to bylo zapříčiněno zvýšenou produkcí výroby a také doporučením centrálního nákupního týmu. Autorka při zjišťování informací o společnosti provedla rozhovor s vedoucím skladu, který se k uvedenému grafu vyjádřil tak, že výše zásob je relativní, protože se dělají tzv. spekulativní nákupy, tzn., když nákupčí ví, že u daného materiálu (např. železo) se bude jeho pořizovací cena zvyšovat, tak udělá spekulativní nákup a předzásobí se tímto materiálem a do budoucna ušetří náklady. V tuto chvíli jsou to „mrtvé peníze“ v zásobách, ale ve výsledku dojde k ušetření finančních prostředků. Toto předzásobení lze však provádět u materiálu, na který nepůsobí přírodní vlivy.

4.3 Klíčoví odběratelé a dodavatelé obchodní společnosti

Česko-slezská výrobní, a.s má pouze jednoho odběratele a tím je jeho „matka“ CONTAINEX Container – Handelsgesellschaft, m.b.H., který zajišťuje veškerý odbyt, logistiku a marketing hotových produktů a také jejich expedici ke konečným zákazníkům. Vzhledem k výše uvedenému, Česko-slezská výrobní, a.s. nekomunikuje přímo se zákazníkem a tudíž ani neovlivňuje prodejní cenu, popřípadě slevu konečného produktu. Pro obchodní společnost je to výhodné v tom, že nemusí nabízet k prodeji své produkty, neboť má jistý pravidelný odběr od této společnosti.

Česko-slezská výrobní, a.s má své dodavatele rozdělené do skupin A, B, C, D a to dle objemu dodaného zboží vyjádřeného v korunách za rok. Pouze s dodavateli skupin A a B má uzavřenou nadstandardní smlouvu, které upravují výhodnější platební podmínky. Jedná se například o dřívější platbu do 15 dní, kdy poskytne dodavatel slevu 3 – 5 % z ceny nebo uplatňuje množstevní slevy, kdy například při odběru 100 kusů určitého materiálu je cena ponížena o sjednanou částku.

4.4 Vnitropodnikové směrnice společnosti Česko-slezská výrobní, a.s.

Obchodní společnost se řídí vnitřní směrnicí, která upravuje účetní postupy vycházející ze zákona o účetnictví, ČÚS a respektující ustanovení všech zákonů daňové soustavy.

Vedení účetnictví – účetnictví podniku je vedeno pomocí účetního software HUNTER na všech počítačových soustavách. Tzn., že je využíván pro evidenci všech účetních operací (zásoby, majetek, závazky, atd.)

Zásady oceňování zásob – oceňování materiálu na skladě se počítá metodou váženého aritmetického průměru z cen, které obsahují:

- Při nákupu zásob pořizovací cenou včetně vedlejších nákladů jako jsou například přeprava, provize, clo, ekologické poplatky a pojistné. Do pořizovací ceny nepatří úroky z úvěru půjček;
- U produktů vlastní výroby všechny předem stanovené vlastní náklady včetně výrobní režie s odděleným sledováním rozdílů od skutečných vlastních nákladů;
- Zbylý materiál z fyzické likvidace se ocení odborným odhadem na úrovni reprodukční pořizovací ceny.

V případech oceňování nedokončené výroby se oceňuje na úrovni přímých nákladů (přímý materiál, přímé mzdy) a poměrné části variabilních a fixních nepřímých nákladů, vznikající při výrobě. Rozvrhovou základnou pro výpočet nepřímých nákladů je přímý materiál.

Účtování zásob – materiálu – společnost účtuje při pořízení a úbytcích materiálu způsobem A. Nákup (pořízení) materiálu se zaúčtuje na účet 111 – Pořízení materiálu a na základě příjemky se materiál zaúčtuje na účet 112.000 – Materiál na skladě v průměrné skladové ceně. Podnik vede účetní záznamy na analytických účtech (viz 112.000).

Rozpuštění rozdílů mezi průměrnou skladovou cenou a skutečnou pořizovací cenou - odúčtování z účtu 112.900 (pořizovací náklady k materiálu – přepravné), 112.910 (pořizovací náklady k materiálu – balné) a 112.920 (pořizovací náklady – recykl. popl.) do nákladů se provádí poměrem ke spotřebě podle následujícího vzorce.

Koeficient se vypočte jako podíl výdeje materiálu na straně D účtu 112.000 a součtu počátečního stavu a příjmu na MD účtu 112.000. Zaokrouhluje se na 3 desetinná místa.

Koeficientem se vynásobí součet počátečního stavu a příjmu na straně MD účtů 112.900, 112.910 a 112.920. Vypočtená částka se proúčtuje na účty 501.900 (spotřeba souvisejících nákladů – přepravné), 501.910 (spotřeba souvisejících nákladů – balné), 501.920 (spotřeba souvisejících nákladů – ostatní poplatky).

Účtování zásob – nedokončené výroby – vedení záznamů na účtech nedokončené výroby se evidují zásoby od chvíle převzetí z materiálových skladů přes celý výrobní proces až do předání na odbytové sklady. Tyto změny stavu nedokončené výroby se účtují na stranách MD popřípadě D účtů 121 se souvztažným účtem 581.

Účtování zásob – polotovary vlastní výroby – polotovary vlastní výroby se evidují na těchto analytických účtech:

- 122 000 – výroba oken,
- 122 200 – varinaty,
- 122 300 – kovo,
- 122 400 – elektro.

Inventarizace zásob – na inventarizační proces je stanovena inventarizační komise jmenována ekonomickým ředitelem podniku, a to vždy pro jedno účetní období. Komise je povinna řídit se postupnými kroky popsány ve vnitropodnikové směrnici. Jmenovaná komise každoročně zpracovává směrnici, která obsahuje harmonogram a závazné plánované termíny jednotlivých inventur. Při samotné inventarizaci je následný postup:

- Zjistit účetní stav a ocenění majetku a závazků – zejména ověřit dodržování zákona o účetnictví, vyhlášky pro podnikatele a ČÚS a zkontrolovat správné ocenění inventarizovaných zásob;
- Zjistit skutečný stav, tj. provést fyzickou nebo dokladovou inventuru – inventarizace probíhá v řádném termínu, která je uvedena ve vnitropodnikové směrnici, podklad tvoří inventurní soupisy majetku a závazků, které jsou předány inventarizační komisi při školení k inventarizaci;
- Vypracovat inventarizační zápisy s uvedením výsledků inventury – zápisy obsahují zejména inventarizační rozdíly, jejich příčinu vzniku, a také návrh na vypořádání rozdílů s podpisy odpovědných pracovníků

Zaúčtování inventarizačních rozdílů – komise zabezpečuje zejména, aby inventarizační rozdíly byly zaúčtovány na účty provozních (finančních) nákladů nebo výnosů v souladu se zákonem o účetnictví a aby účetní záznamy byly zavedeny do účetního období, kdy se ověřuje stav majetku a závazků.

Autorka se domnívá, že vnitropodniková směrnice by v daném podniku mohla být rozdělena minimálně na dvě interní směrnice. Jelikož je směrnice rozsáhlá a obsahuje několik dílčích částí, tak jedna směrnice by se měla věnovat minimálně inventarizaci, neboť se jedná o časově náročnou činnost a vyžaduje nasazení velké části pracovníků, což pro společnost znamená nutnost je v běžné práci dočasně zastoupit. A druhá část směrnice se bude věnovat dalším ekonomickým činnostem (způsobům oceňování a účtování zásob). Autorka doporučuje, aby se směrnice každoročně aktualizovaly, jelikož dochází k legislativním změnám a odpovídala aktuálním právním normám. Kvalitně sestavené směrnice jsou nejen komunikačním nástrojem, kdy eliminují nejasnosti a nedorozumění, ale také standardizují postupy, které přináší přehled, průhlednost a zejména zastupitelnost jednoho pracovníka

druhým a v neposlední řadě mají funkci obrannou, kdy například kontrolnímu subjektu dokazují, že ve společnosti vládne pořádek.

4.5 Účtování zásob

Česko-slezská výrobní, a.s. vede účetnictví prostřednictvím účetního software HUNTER, který získala od HUNTER software, spol. s.r.o. se sídlem v Javorníku. Tento software je zaměřen na obchodní společnosti, který zahrnuje tyto oblasti:

- účetnictví – finanční, vnitropodnikové, kalkulační,
- obchodní činnost a skladová evidence,
- mzdy,
- evidence investičního a drobného majetku,
- kancelář – pošta, kniha jízd, pracovní cesty,
- výroba, servis – plány, denní hlášení, hlášení výroby, kusovník, zakázky.

Software HUNTER však nepatří do ERP (Enterprise Resource Planning) systému, který oproti integrovaným systémům sdružuje a uchovává veškerá podniková data a sjednocuje celopodnikový pohled na vše, co se v jednotlivých divizích odehrává. Tzn., že tento software neumí plánovat ani rozpočtovat, jedná se pouze o účetní software, který komplexně řeší účetnictví, mzdy a skladové hospodářství. V současné verzi software HUNTER, který Česko-slezská výrobní, a.s. používá, se ERP systém snaží pouze suplovat. Pro plánování výroby je zde používán jiný program a to CSV software.

Obchodní společnost vede záznamy o nakoupených a prodaných zásobách způsobem A, kdy pohyb zásob je zachycován v účetnictví v průběhu celého účetního období a to na příslušných majetkových účtech. Způsob A nabízí okamžitý přehled o finančních prostředcích, které jsou vázány v jednotlivých zásobách. V obchodní společnosti jsou zřízeny k syntetickým účtům analytické účty, které člení zásoby podle druhů (viz příloha č. 1).

Autorka bakalářské práce souhlasí s volbou účtování způsobem A, neboť ve velkém objemu zásob by při účtování způsobem B docházelo ke „zkreslování“ hodnoty nákladů a nepřesného zařazení zásob (zda jsou zásoby na skladě či ve spotřebě). Příloha účetní závěrky ani vnitropodniková směrnice neobsahuje žádné specifické požadavky, které by podléhaly jinému způsobu účtování. V případě analytické evidence v obchodní společnosti autorka kladně hodnotí volbu, rozdělení syntetických účtů, neboť umožňuje zjistit okamžitý stav podúčtů, a tím se evidence stává přehlednější.

Účtování kurzových rozdílů – Česko-slezská výrobní, a.s., používá pro přepočet cizí měny denní kurzy České národní banky. Při zaúčtování pohledávek, jejich postoupení, závazků, pohybů na devizových účtech, v peněžních ústavech a ve valutové pokladně používají tyto denní kurzy, platné v den uskutečnění účetního případu. U týdenní fakturace pro společnost CONTAINEX Container – Handelsgesellschaft, m.b.H. používají denní kurzy České národní banky z předešlého dne. U přijatých daňových dokladů a přijatých opravných daňových dokladů vystavených tuzemskými dodavateli – plátcí DPH v cizí měně, používají pro přepočet kurz dodavatele uvedený na daňovém dokladu nebo opravném daňovém dokladu.

4.6 Oceňování zásob

Oceňování zásob v obchodní společnosti probíhá dle vnitropodnikové směrnice, která je platná od 1. 1. 2018. Tato směrnice upravuje oceňování u materiálu na skladě a nedokončené výroby, ostatní položky zásob nejsou ve vnitropodnikové směrnici upraveny.

Materiál na skladě se při výdeji ze skladu oceňuje váženým aritmetickým průměrem. Podstata této metody je vysvětlena v kapitole 3.2, kde se ocenění zjišťuje aritmetickým průměrem z pořizovacích nákladů daného druhu zásob na skladě. Obchodní společnost při nákupu zásob oceňuje váženým aritmetickým průměrem vycházející z pořizovací ceny včetně vedlejších pořizovacích nákladů, kterými jsou zejména přeprava, provize, clo, ekologické poplatky a pojistné. Do pořizovací ceny nejsou zahrnuty úroky z úvěrů půjček. U zásob vlastní výroby se používá vážený aritmetický průměr z cen obsahující vlastní náklady včetně výrobní režie s odděleným sledováním rozdílů od skutečné pořizovací ceny (viz vnitropodniková směrnice). V případech použitelného zbylého materiálu se oceňuje váženým aritmetickým průměrem vycházející z odborného odhadu na úrovni reprodukční pořizovací ceny.

Česko-slezská výrobní, a.s. oceňuje **nedokončenou výrobu** ve výši přímých nákladů (přímý materiál, přímé mzdy) a poměrné části variabilních a fixních nepřímých nákladů. Jedná se o náklady, které přímo souvisí s výrobou. Rozvrhovou základnou pro výpočet nepřímých nákladů je přímý materiál.

Autorka pro lepší názornost volby metody oceňování uvádí příklad na konkrétní položce materiálu „žlab“, oceňování ve společnosti metodou váženým aritmetickým průměrem (viz příloha č. 2) a současně metodou FIFO (viz příloha č. 3).

Autorka touto analýzou zjistila, že na dané položce v průběhu účetního období od 1. 1. 2019 – 22. 3. 2019 se jedná ve výsledku o statisticky nevýznamný rozdíl výpočtu, neboť

metodou váženého aritmetického průměru, kdy po každé změně stavu zásob se zjišťuje nový průměr je celková hodnota žlabu na skladové kartě ke konci sledovaného období 13 046,00 Kč a metodou FIFO tato hodnota činí 13 044,65 Kč. Autorka tedy uvádí, že zvolená metoda pro oceňování zásob společnosti je vhodnou volbou, neboť tento program automaticky generuje nový průměr pro výdej materiálu ze skladu, čímž je přehledný a jednoduchý. V případě, že si obchodní společnost zvolí pro výpočet metodu FIFO, je rozdíl ve výsledku oproti metodě váženého aritmetického průměru nepatrný a nemá pro společnost zásadní vliv na výsledek hospodaření. Pokud by se obchodní společnost rozhodla pro vyskladňování touto metodou, účetní software HUNTER umožňuje aplikovat metodu FIFO a je nastavený pro případnou změnu vyskladňování. Na co by autorka upozornila je skutečnost, že při kontrole evidence záznamů skladové karty materiálu „žlab“, zjistila účetní nesrovnalost, kdy počet kusů na skladě byl v záporných hodnotách a i přesto byl materiál účetně vydán. Při ověřování této skutečnosti ve společnosti, bylo zjištěno, že záporné hodnoty v softwarové evidenci vznikly tak, že dodavatel žlabu materiál fyzicky nedodal obchodní společnosti Česko-slezská výrobní, a.s, ale přímo partnerské společnosti Czech – cont s.r.o., ovšem softwarově byl materiál uskladněn ve vybrané společnosti, která ho přijala a prodala na fakturu partnerské společnosti. Autorka doporučuje, aby účetní jednotka zadávala do software příjemky, výdejky ve správném datovém pořadí, tak aby nevznikaly záporné hodnoty v účetnictví.

4.7 Skladové hospodářství

Vybraná účetní jednotka eviduje zásoby na skladových kartách prostřednictvím software HUNTER. Jednotlivé položky na skladových kartách (viz obrázek č. 4.3) obsahují konkrétní číslo položky, název, popis položky, nákupní cenu, průměrnou cenu, konečný stav konkrétní položky na skladě a rezervaci (objednávka na danou položku). Každá položka má přiřazeného konkrétního skladníka, a taktéž svého nákupčího (zásobovače), který položky objednává a má přehled o stavu skladu. Jednotliví zásobovači jsou rozdělení do různých skupin podle toho, o jaký druh materiálu se starají.

Obrázek č. 4.3 Seznam skladových karet

WinHunter - Česko-slezská výrobní, a.s. - Rok 2018 - Skladové karty

Správce Číselníky Účetnictví Sklady Výroba Mzdy Majetek Kancelář Okno Nápvěda

Datum pro zápis 26.03.2019

Nová (F2) Opravit (F9) Zapsat Zrušit položku Obnovit data Zavřít knihu

Seznam Detail Prodejní ceny Limity Poloha ve skladě Stavby a obraty zásob Diagnostika Měna: CZK

Skladové karty

Skid	Číslo položky	Název	Popis položky	Zůstatek	MJ	Post.náskup.cen	Průměrná cena	Poloha	Rezervace	Skladník	Zásobovač	Min.lim
1	5410000014	ohřívač vody	průtokový		ks	2 759,510	2 759,51			OST	DLU	0,00
1	5410000015	varná des.	Mora sklokeramická		ks	8 394,500	8 394,50			OST	DLU	0,00
1	5410000016	topení	plynové		ks	3 470,000	3 470,00			OST	DLU	0,00
1	5410000025	tyč	COMPACT-LINE (3 m)	60,000	m	52,263	52,26			ANF	DLU	0,00
1	5410000026	koncovka	COMPACT-LINE	200,000	ks	2,989	2,99			ANF	DLU	0,00
1	5410000027	roh 90°	vnitřní COMPACT-LINE	100,000	ks	2,989	2,98			ANF	DLU	0,00
1	5410000049	Klimajedn.	TUZ. LG-LWG 0760-2.1 kW		ks	8 677,500	8 613,14	C		OST	DLU	0,00
1	5410000049A	Klimajedn.	TUZ. LG-W 09 ACR-2.6kW		ks	8 587,500	8 587,50			OST	DLU	0,00
1	5410000049B	Klimajedn.	TUZ. LG-LWG 1260-3.5 kW		ks	9 400,000	9 400,00			OST	DLU	0,00
1	5410000050	dmychadlo			ks	3 297,520	3 297,52	A		OST		0,00
1	5410000052	ventilátor		1,000	ks	69,850	69,86			ŠIV	DLU	0,00
1	5410000055	ventilátor	axiální		ks	465,000	465,00			ŠIV	DLU	0,00
1	5410000070	kompensátor			ks	5 635,000	5 635,00			OST	DLU	0,00
1	5410000090	žleb	2-místný - CZ	7,000	ks	1 408,000	1 409,10		2,00	ANF	WAL	0,00
1	5410000092	žleb	4-místný - CZ	6,000	ks	2 173,696	2 174,33		4,00	ANF	WAL	0,00
1	5410000098	kout sprchový	pravý - CZ	3,000	ks	4 563,825	4 563,82		7,00	ANF	WAL	0,00
1	5410000099	kout sprchový	levý - CZ	9,000	ks	4 563,825	4 565,08		2,00	ANF	WAL	0,00
1	5410000100	kout sprchový	středový - CZ	11,000	ks	4 561,152	4 561,29		22,00	ANF	WAL	0,00
1	5410000101	sprcha	na zeď		ks	989,000	989,00			ANF		0,00
1	5410000105	bočnice P	sprch. boxu	18,000	ks	841,216	841,62		15,00	ANF	WAL	0,00
1	5410000106	bočnice L	sprch. boxu	2,000	ks	841,545	841,54		4,00	ANF	WAL	0,00
1	5410000110	vana			ks	3 287,600	3 287,60			ANF		0,00
1	5410000900	rohož	topná		ks	2 649,970	2 649,97			ANF		0,00
1	5410001000	termostet		23,000	ks	761,074	915,82			ANF	KOL	0,00
1	5480000000	bojler	300 l		ks	9 300,000	9 300,00			ANF		0,00
1	5480000005	bojler	190 l, 200 l		ks	5 580,243	5 580,24			ANF		0,00
1	5480000007	bojler	80/120 l		ks	3 705,880	3 705,88			ANF		0,00
1	5480000008	bojler	15 l / 30 l / 50 l		ks	2 000,000	2 918,41			ANF		0,00
1	5480000009	bojler	140/150 l-Kopa		ks	4 613,450	4 613,45			ANF		0,00
1	5480001000	zvedák	hřebenový		ks	18 200,000	18 200,00			OST		0,00

Pohyby Archiv Sklad karty Změny cen Dodav.ceny Příj.obj. Vyst.obj. Rezervace Evid.číslo Dokumenty Rozvoz-baliky

Datum	Doklad	Dp	Skid	Množství	Cena	Kurz	Cena EUR	Název firmy	Faktura	Dodací list	Objednávka	Zakázka	Výrobní číslo
22.03.2019	2181920723	60	1	1,000	2 174,332	1,0000		Zek.245380 - CTX SU20 - ETB			2180122308	246630	K 19471
22.03.2019	2181920723	60	1	1,000	2 174,333	1,0000		Zek.245380 - CTX SU20 - ETB			2180122308	248060	K 20021
21.03.2019	2181110693	10	1	4,000	2 173,696	25,6000	84,91	KOMPOZITY MICHALÍK s.r.o.		190100107			0
20.03.2019	2181110639	10	1	5,000	2 174,970	25,6150	84,91	KOMPOZITY MICHALÍK s.r.o.	189106	190100101			0
19.03.2019	2181920458	60	1	1,000	2 179,640	1,0000		Zek.244620 - CTX BU24 - ETB			2180122096	246620	K 19469
19.03.2019	2181920458	60	1	1,000	2 179,640	1,0000		Zek.244620 - CTX BU24 - ETB			2180122096	248540	K 20244
19.03.2019	2181920458	60	1	1,000	2 174,970	1,0000		Zek.244620 - CTX BU24 - ETB			2180122096	246620	K 19470
19.03.2019	2181920457	60	1	1,000	2 179,640	1,0000		Zek.245380 - CTX SU20 - ETB			2180121888	247770	K 19942

3085/6661 (0) 1/0 Prohlížení Skladové karty - Uživateli: Albert Georgis (24) Verze: 2.14.9.5 Licence: 116 Načteny kurzy měn

Pohyby
☒ Všechno
☐ Příjem
☐ Výdej
Zůstatky
☒ Všechny
☐ Nenulové
Zobrazit
☒ Všechny
☐ Označené

Zdroj: interní zdroje společnosti

Ve výše uvedeném seznamu položek skladových karet, lze položky jednotlivě rozkliknout, kdy se otevře karta vybraného materiálu (viz příloha č. 2) a jednoduše tak lze zjistit jeho stav na skladě.

V praxi skladová evidence probíhá tak, že po objednání zásob, jsou zásoby doručeny a skladník fyzicky zkontroluje zásilku, zda není poškozená. V případě poškozeného obalu, či krabice, skladník tuto zásilku nerozbaluje ani nepřebírá a zahájí se reklamační řízení. Následně spočítá počet zásilek, zda souhlasí s objednávkou a potvrdí dodací list, který odevzdá účetní, která zásoby zavede do počítačového systému HUNTER (viz příloha č. 2). Skladník zásoby naskladní a připravuje k vyzvednutí podle toho, v jakém pořadí do skladu přišly tzn., že vydává ze skladu tu nejstarší zásobu. Obchodní společnost je rozdělena na jednotlivá střediska, kdy jednotliví mistři středisek (např. HS okna, HS varianty, atd.) mají přístup k evidenci zásob (viz obrázek č. 4.3), ale jejich oprávnění je omezeno pouze na objednávky. Zde musí vyplnit, na jakou zakázku materiál potřebují (každá zakázka na výrobu kontejneru má své vlastní číslo, pod kterým je evidována), vyplní datum a čas, na kdy daný materiál potřebuje do výroby. V případě zadání objednávky mistrem, se objednávka automaticky přerozdělí a je přidělena konkrétním skladníkům, kteří za danou položku zodpovídají. V konkrétním případě při objednávce dveří do kontejneru napíše objednávku do systému mistr střediska a zde uvede jednotlivé komponenty a jejich počet (např. zárubně, panty, dveře). Na jedné objednávce může být uveden materiál, za který zodpovídá více skladníků. Tito skladníci objednávku vychystávají komplexně a připravují k odběru. Při vychystávání materiálu příslušný odpovědný pracovník ve skladě materiál připraví na výdej pro dané středisko, kde si mistr objednávku převezme. Oba pracovníci (skladník, mistr) jsou povinni čipem v systému potvrdit věcnou správnost objednávky a tím se automaticky daná položka ze systému odepíše. Proces nákupu a vyskladnění zásob je tedy elektronicky evidován v systému HUNTER, pouze při příjmu materiálu (zásob) se vyplňuje ručně příjemka (doklad o převzetí materiálu na sklad). Při zadání objednávky se v systému skladníkovi ukáže ve sloupci „rezervace“, která znamená, že skladník materiál připraví k odběru a je to informace i pro nákupčího, který vidí stav zásob a už musí dopředu kalkulovat, že po výdeji materiálu bude o tuto rezervaci méně kusů v konkrétní položce na skladě. V tomto elektronickém systému však chybí upozornění na skutečnost, že mistr zadal žádost o vychystání materiálu do výroby (výdejka), což znamená neustálou pozornost skladníků tuto evidenci kontrolovat a podle toho připravit vyskladnění materiálu.

Obchodní společnost má v software stanovenou minimální výši zásob na skladě, která se řídí vzorcem, vycházející z minulosti a z programu CSV, do kterého se plní zakázky

dopředu tak, aby nákupčí věděl, se kterým materiálem má počítat. Pokud dojde ve skladové evidenci k nižší hodnotě zásob konkrétní položky než je stanovena vzorcem, tak jim automaticky tato položka zčervená. Nákupčí tím tak dostane impuls okamžitě provést objednávku daného materiálu. Tato situace by však měla nastávat minimálně, protože nákupčí v systému vidí aktuální stav těchto zásob tři týdny dopředu a taky potřebu objednávky u položek, které dochází na skladě. U jednotlivých zásob a dodavatelů je jiná lhůta dodání (někdy až šest týdnů), proto musí nákupčí i s ohledem na tuto skutečnost zajistit objednávku potřebného materiálu, tak aby byla vždy k dispozici na skladě.

Účetní jednotka nemá stanovené žádné přirozené normy úbytků, tzn., že neví o skutečnostech, kdy by nějaké přirozené ztráty měly být.

V případech naskladnění nebezpečného materiálu (barvy, ředidla, odmašťovadla, oleje, nafta, atd.) je každý sklad zabezpečen záchytnou vanou pro případ úniku a je zde vypsán také speciální řád. U nebezpečných odpadů je v obchodní společnosti stanovena konkrétní odpovědná osoba, která zajišťuje třídění všech odpadů do kontejnerů na jednotlivých halách a jakmile dojde k jejím naplněním nebezpečnými odpady, tato osoba objedná společnost, která zajistí její ekologickou likvidaci.

V rámci inventarizace ve skladovém hospodářství se provádí dílčí inventury v průběhu roku, dále na konci kalendářního roku se dělá celková fyzická inventura všech zásob ve všech skladech a na konci hospodářského roku se dělá inventura dokladová. Vedoucí skladu stanoví termín provedení dílčí průběžné inventury, kdy se kontrolují předem určené položky zásob. Fyzická inventura se dělá na konci kalendářního roku proto, že obchodní společnost má poslední týden v roce celozávodní dovolenou, tudíž není v provozu. Při provádění celkové inventury na konci roku se kontrolují všechny sklady a tyto skutečné stavy se porovnávají s účetním stavem v systému HUNTER. Pokud dojde k nějakým nesrovnalostem (např. menšího umyvadla je o 1 ks méně a většího umyvadla je o 1 ks více), tak to účetní jednotka srovná pomocí účtu „991 – Záměny“. Termín zahájení fyzické i dokladové inventury nařizuje předseda inventarizační komise vydáním příkazu k jejímu provedení. V případech fyzické inventury je toto datum sděleno také auditorské společnosti, která se v daném termínu dostaví do společnosti a kontroluje věcnou správnost určitých položek na skladě. V případech dokladové inventury po uzavření hospodářského roku, auditorská společnost přijede automaticky zrekapitulovat fyzickou inventuru a následně ověřit průběžnou kontrolu dokladové inventury. Po inventarizaci musí inventarizační komise sepsat zápis o jejím provedení.

Autorka bakalářské práce by v rámci skladové evidence doporučila, aby proces od nákupu až po výdej zásob byl kompletně veden přes elektronickou evidenci, kdy by se mohlo pracovat tzv. s čárovými kódy, čtečkou, došlo by tak k zautomatizování evidence a jednodušší obsluze. V rámci doporučení zautomatizované skladové evidence se autorka domnívá, že by mělo být upozornění v případech, kdy se do systému zadá rezervace na výdej materiálu (zásob) či potřeby nákupu dané položky, aby skladník a nákupčí automaticky reagoval na toto upozornění. Z tohoto doporučení však vyplývá, že obchodní společnost by měla komunikovat se softwarovou společností a požadovat zlepšení v této oblasti. Je však třeba zvážit přínos této úpravy a spojené všechny možné náklady na softwarovou opravu tohoto programu. Dále si autorka uvědomuje, že v případech zjištění nesrovnalostí (chybějící nebo přebývající kusy na skladě) se může jednat o důsledek lidského faktoru a nejedná se o systémovou chybu. V rámci skladu je cílem každého podniku a ekonomického úseku, aby skladové zásoby byly co nejnižší a neměly zde uloženy velké finanční prostředky. Ideálním řešením by byl systém „just in time“ (právě včas, který umožňuje společnosti vyrábět výrobky v určeném množství a určeném čase dle požadavku zákazníka a sloužící k snížení nákladů a zvýšení efektivity zásob). Důležitým faktem však je, že nemít jakékoliv zásoby, může způsobit prostoje, ale obchodní společnost může vyžadovat příchod materiálu na čas a zkrátit tak čekací dobu na materiál.

5 ZÁVĚR

Zásoby jsou důležitým zdrojem, který vlastní každá účetní jednotka a jsou významné pro výrobní činnost společnosti. Tvoří oběžný majetek, jehož formy se postupně mění v tzv. koloběhu oběžných aktiv a představují tak majetek účetní jednotky. Zásoby jsou významné především proto, že zachovávají plynulý výrobní proces se zajištěním dostatečného množství materiálu pro výrobu. Každá účetní jednotka by měla používat funkční metodiku pro optimalizaci – řízení zásob, tak aby udržovala zásoby na úrovni potřebné k vyrovnávání časového a množstevního nesouladu mezi procesem výroby u dodavatele a procesem spotřeby u odběratele.

Zásoby v obchodní společnosti jsou rozděleny do dvou velkých skupin aktiv a to na zásoby pořízené nákupem nebo zásoby vyrobené vlastní produkcí. Účetní jednotka musí mít nastavená přesná pravidla pro účtování a oceňování zásob, které by měly být zpracovány ve vnitropodnikové směrnici, obsahující mimo jiné průběh inventarizace. Inventarizace je pro každou účetní jednotku důležitá, neboť porovnává, zda skutečný stav zásob na skladě odpovídá jejímu účetnímu stavu. Provádí se minimálně jednou za účetní období a to ke dni sestavování účetní závěrky a směřuje tak k věrnému a poctivému obrazu sestavení finančních výkazů obchodní společnosti.

Účetní jednotka je povinna si zvolit metodu oceňování zásob, a to jak při jejím pořízení, tak při jejím vyskladnění. Při pořízení lze oceňovat zásoby třemi možnými způsoby, a to pořizovací cenou včetně vedlejších pořizovacích nákladů, vlastními náklady nebo reprodukční pořizovací cenou. Při vyskladnění zásob účetnictví upravuje několik účetní metod pro oceňování. Mezi ně patří oceňování zásob ve skutečných pořizovacích cenách, metoda váženého aritmetického průměru, který může být proměnlivý či periodický, metoda FIFO a metoda pevné skladové ceny. Velmi důležitou činností obchodní společnosti je volba správné metody účtování, kdy ČÚS a jejich platná legislativa v současné době dává účetním jednotkám možnost výběru mezi dvěma možnými způsoby vedení záznamů o nakoupených zásobách. Účetní jednotka volí mezi průběžným způsobem A nebo periodickým způsobem B. Průběžný způsob A vede záznamy o nakoupených zásobách stále na aktuální bázi, kdy do nákladů vstupují pouze hodnoty skutečně spotřebovaných zásob. V průběhu účetního období lze zjistit z účetnictví stav zásob na skladě, jejich peněžní hodnotu, což způsob B neumožňuje. Způsob B nezabezpečuje průběžné vedení záznamů o pohybu zásob, skutečný stav zásob se projeví v evidenci účetnictví až na konci účetního období, kdy je stav ověřen

fyzickou inventurou a porovnáním se skladovou evidencí. Způsob B je vhodný pro menší účetní jednotky, které nemají potřebu zjišťovat informace o stavu zásob z účetnictví v průběhu účetního období.

V závěrečné praktické části je čtenářům představena obchodní společnost Česko-slezská výrobní, a.s., která se zabývá výrobou obytných, sanitárních kontejnerů a objektů složených z kontejnerových modulů. V obchodní společnosti je v současné době zaměstnáno 512 zaměstnanců a jejich výrobky jsou expedovány do zemí celého světa.

Účtování ve společnosti probíhá na základně platné legislativy prostřednictvím účetního software HUNTER. Obchodní společnost vede záznamy o nakoupených a prodaných zásobách způsobem A, kdy pohyb zásob je zachycován v účetnictví v průběhu celého účetního období a to na příslušných majetkových účtech. V obchodní společnosti jsou zřízeny k syntetickým účtům analytické účty, které člení zásoby podle druhů. Autorka bakalářské práce souhlasí s volbou účtování způsobem A, neboť ve velkém objemu zásob by při účtování způsobem B docházelo ke „zkreslování“ a nepřesného zařazení zásob.

Oceňování ve společnosti probíhá metodou váženého aritmetického průměru, která je upravena ve vnitropodnikové směrnici. Autorka se domnívá, že zvolená metoda pro oceňování zásob společnosti je vhodnou volbou, neboť tento program automaticky generuje nový průměr pro výdej materiálu ze skladu, čímž je přehledný a jednoduchý.

Účetní jednotka vede záznamy skladového hospodářství prostřednictvím software HUNTER, kdy eviduje jednotlivé položky zásob na skladových kartách. Celý proces evidence zásob v účetnictví je veden elektronicky, kromě příjemky, která se vyplňuje ručně. Autorka by v rámci skladové evidence doporučila, aby proces od nákupu až po výdej zásob byl kompletně veden přes elektronickou evidenci, kdy by se mohlo pracovat tzv. s čárovými kódy, čtečkou, došlo by tak k zautomatizování evidence a jednodušší obsluze. Dále autorka doporučuje při evidenci zásob v účetním software HUNTER, aby příjemky a výdejky byly zadávány do systému ve správném datovém pořadí a nevznikaly tak záporné hodnoty na skladových kartách. Autorka si uvědomuje, že v případech zjištění nesrovnalostí (chybějící nebo přebývajících kusy na skladě) se může jednat o důsledek lidského faktoru a nejedná se o systémovou chybu. V rámci skladu je cílem každého podniku a ekonomického úseku, aby skladové zásoby byly co nejnižší a neměly zde uloženy velké finanční prostředky. Ideálním řešením by byl systém „just in time“, který umožňuje společnosti vyrábět výrobky v určeném množství a určeném čase dle požadavku zákazníka a sloužící k snížení nákladů a zvýšení efektivity zásob.

Seznam použité literatury

Knihy

BOKŠOVÁ, Jiřina. *Účetní výkazy pod lupou. I., Základy účetního výkaznictví*. Praha: Linde Praha, 2013. 512 s. ISBN 978-80-7201-921-2.

BŘEZINOVÁ, Hana. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 232 s. ISBN 978-80-7552-603-8.

ELLIOTT, Barry a Jamie ELLIOTT. *Financial accounting and reporting*. 16th ed. Harlow: Pearson, 2013. 877 p. ISBN 978-0-273-77817-2.

HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice. 1. díl, Praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici*. 3. vyd. Praha: Bilance, 2005. 332 s. ISBN 80-86371-47-6.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2017*. 15. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 448 s. ISBN 978-80-7554-068-3.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2018*. 15. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018. 529 s. ISBN 978-80-7552-989-3.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014. 352 s. ISBN 978-80-7478-486-6.

KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2018. 456 s. ISBN 978-80-7554-074-4.

KOVANICOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví: světový koncept*. 5. vyd. Praha: Polygon, 2005. 544 s. ISBN 80-7273-129-7.

LOUŠA, František. *Zásoby komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. 4. vyd. Praha: Grada, 2012. 180 s. ISBN 978-80-247-4115-4.

MRKOSOVÁ, Jitka. *Účetnictví 2017: učebnice pro SŠ a VOŠ*. Brno: Edika, 2017. 312 s. ISBN 978-80-266-1073-1.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2017*. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 1152 s. ISBN 978-80-7554-061-4

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Finanční účetnictví: postupy účtování*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2017. 239 s. ISBN 978-80-7380-644-6.

SKÁLOVÁ, Jana. *Podvojně účetnictví 2018*. 24. vyd. Praha: Grada Publishing, 2018. 192 s. ISBN 978-80-271-0868-8.

SOTONA, M. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. Brno: Computer Press, 2006. 176 s. ISBN 80-251-0924-0.

SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 50 s. ISBN 978-80247-3494-1.6.

ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetnictví podnikatelských subjektů II*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2013. 207 s. ISBN 978-80-248-3141-1.

Další zdroje

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Internetové zdroje

PROCHÁZKA, David. *Konzervatismus v účetnictví - od historie po současnost* [online]. 2. 12. 2006 [cit. 2019-03-08]. Dostupné z:

https://webhosting.vse.cz/prochazd/media/Materialy/VSE/Veda/2006/2006_Pedkonf.pdf?fbclid=IwAR12zC9nhb_XBXw5CkUVLVbbjxWUsAk3c3z1BcGXjgkQ_KZyE6HPjm4vFs

Česko-slezská výrobní, a.s. [online]. [cit. 2019-03-08]. Dostupné z:

<http://www.csv.cz/default.aspx>

Portál.POHODA: *Proces řízení zásob ve firmách* [online]. [cit. 2019-03-14]. Dostupné z:

<https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/proces-rizeni-zasob-ve-firmach/>

Seznam zkratek

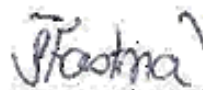
ČÚS	České účetní standardy
DPH	daň z přidané hodnoty
ERP	Enterprise Resource Planning
FAP	faktura přijatá
FAV	faktura vystavená
HS	hospodářské středisko
ID	interní doklad
IT	informační technologie
K	koeficient
m.b.H.	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
MD	má dáti
P	příjemka
PC	pořizovací cena
PS	počáteční stav
V	výdejka
VBÚ	výpis z běžného účtu

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO;
- souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10. 5. 2019



Lucie Šťastná

Seznam příloh

- Příloha č. 1 Část účtové osnovy vybrané obchodní společnosti
- Příloha č. 2 Skladová karta konkrétní položky s použitím metody váženého aritmetického průměru
- Příloha č. 3 Názorný příklad při použití metody FIFO